

Universidade Federal de Santa Catarina

CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

"EMPRESTIMOS COMPULSÓRIOS - UMA ANÁLISE
FINANCEIRA E CONSTITUCIONAL"


Dissertação submetida à Universidade Federal de
Santa Catarina para obtenção do grau de Mestre em Ciências Huma
nas-Especialidade Direito.

ROGÉRIO STOETERAU

Setembro-1978

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do título de Mestre em Ciências Humanas-Especialidade Direito e aprovada em sua forma final pelo Programa de Pós-Graduação.

Professor ARI KARDEC BOSCO DE MELO - Orientador



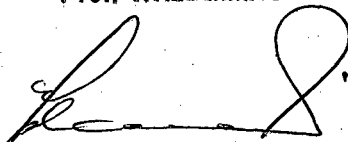
Professor PAULO HENRIQUE BLASI - Coordenador
do Curso

Apresentada perante a banca examinadora composta dos Professores:

Prof. ARI K. BOSCO DE MELO



Prof. WALDEMIRO CASCAES



Prof. PAULO HENRIQUE BLASI

S U M Á R I O

Introdução	1
PARTE I - A ATIVIDADE ESTATAL DESENVOLVIDA NO DISPÊN- DIO E NA OBTENÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS ..	15
Capítulo I - DESPESAS PÚBLICAS	16
1 - Teoria Geral da despesa pública: conceito , características e importância	16
2 - Crescimento da despesa pública	19
3 - Aspectos políticos, econômicos, financeiros_ e sociais da despesa pública	23
Capítulo II - RECURSOS PÚBLICOS	26
1 - Recursos Públicos: teoria geral e conceito .	26
2 - Evolução histórica dos recursos públicos e suas finalidades	29
3 - Classificação dos recursos públicos	31
4 - Os recursos derivados e os princípios supe- riores da tributação	33
PARTE II - O ENDIVIDAMENTO PÚBLICO	42
Capítulo I - O CRÉDITO PÚBLICO	43
1 - Crédito, dívida e empréstimos públicos	43
2 - Evolução histórica do crédito público e seu condicionamento a fatores econômicos, políti- cos e financeiros	45
3 - Importância do crédito público como recurso nas previsões orçamentárias	48
4 - Créditos e Dívidas Públicas comparadas com os Créditos e Dívidas Privadas	49
5 - Elementos legais para utilização do crédito_ público	52
Capítulo II - EMPRÉSTIMO PÚBLICO	56
1 - Empréstimo público: teoria geral e conceito.	56
2 - Empréstimos voluntários: patrióticos e força dos	61

PARTE III	- EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO	64
Capítulo I	- EVOLUÇÃO HISTÓRICA	65
1	- Empréstimo Compulsório no mundo	65
2	- Empréstimo Compulsório no Brasil	69
3	- Empréstimo Compulsório: conceito e natureza jurídica	72
4	- O Empréstimo Compulsório como negócio jurídico de natureza contratual	73
5	- O Empréstimo Compulsório como requisição de dinheiro	78
6	- O Empréstimo Compulsório como misto de empréstimo e tributo	80
Capítulo II	- O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO COM NATUREZA TRIBUTÁRIA	83
1	- Características fundamentais	83
2	- A consagração constitucional	88
2.1	- O Código Tributário como lei complementar	89
2.2	- A exclusiva competência da União	93
3	- Objeções à natureza tributária dos empréstimos compulsórios no atual Sistema Constitucional	96
4	- Inadequação do Empréstimo Compulsório com o sistema constitucional tributário	98
CONCLUSÕES	106
BIBLIOGRAFIAS	111

R E S U M O

Podemos afirmar que uma das atividades a cargo do Estado mais intensa de nossa época, no nível de desenvolvimento econômico e social alcançado pelo País, é a atividade financeira do Estado.

A atividade financeira não compreende somente a captação de recursos, mas, sem dúvida, é dela a parte fundamental, com realce às receitas derivadas, que são aquelas embasadas na atividade financeira coercitiva do Estado, isto é, que derivam do comando unilateral de vontade do Estado e obtidas sempre, do patrimônio dos particulares, através dos tributos.

À margem da estrutura formal do sistema tributário, composto de quatorze impostos, das taxas e das contribuições de melhoria, existem, ainda como imposições coercitivas, as denominadas contribuições parafiscais e o EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO.

Em decorrência de anomalias econômicas e muito mais como medida de natureza financeira, surgiram no Brasil a partir de 1942, as exigências compulsórias restituíveis.

Hoje, com o enunciado do artigo 21, parágrafo 2º, item II, da Constituição de 1969, ficou normatizada a natureza jurídica do empréstimo compulsório.

Infelizmente, ao que parece, um embaraçante comportamento da economia, que não nos cabe examinar sob pena de estarmos violando cânones de outras ciências, vem ensejando uma retomada de antigos métodos, com a imposição, sob as mais diversificadas formas de empréstimos compulsórios, como festejadas soluções originais no campo tributário, suscitando inúmeras controvérsias.

O campo aberto à imaginação do legislador, como demonstrado em reiterados exemplos, e a inequívoca posição dos empréstimos compulsórios, no direito brasileiro, como tributos, aliada à ausência de estudos pertinentes à temática, despertaram o nosso interesse em dissertar sobre os dispositivos legais atinentes ao assunto.

Nosso escopo não foi apenas o de permitir pronta consulta e interpretação às regras que comandam o empréstimo compulsório no âmbito do sistema constitucional tributário.

Analizamos a teoria do empréstimo público, que se liga intimamente ao crédito público e tem estreita concomitância com a da despesa pública, para chegarmos ao empréstimo compulsório e, com o auxílio da investigação, revelarmos suas falhas, imperfeições e até incoerência, caracterizando-o como uma excrescência do sistema.

ABSTRACT

We can state that one of the biggest worries of our times in the economic and social development level is the financial activity of the Government.

The financial activity does not include only the resources captation, but is doubtlessly its fundamental part, with enhancement to the derivative incomes, that are those based on the Government coercitive financial activity, that is, that derivative from the unilateral command of Government will, and are always obtained from private patrimony through their taxes.

Besides the formal structure of the tributary system, composed of fourteen kinds of taxes, of improvement contributions and fees, there are also (as coercitive impositions) the contributions denominated parafiscal and the COMPULSORY LOAN.

Although unknown in the Constitutions of 1937 and 1946 the repayable compulsory exigencies appeared due to economic anomalies, and more as move of financial nature.

Nowadays, with the enunciation of the article 21, paragraph 29, Item II of the 1969 Constitution, the juridical nature of the Compulsory Loan was ruled.

Unfortunately it seems that an embarrassing behavior of economy, which is not suitable for us to examine, under pain of being violating precepts of other sciences, is opening way to the retaking of old methods, with the imposition of compulsory loans under the most various forms, as celebrated original solutions in the tributary field, giving rise to several controversies.

The open field to the legislator's imagination, as shown in several examples, and the unmistakable position of the compulsory loans as tributes in the Brazilian Law, associated to the existence of a juridical lag pertinent to the thematic aroused our interest in dissertating about the legal dispositives concerned with the subject.

Our goal was not only to allow a prompt consultation and interpretation of rules that guide the compulsory loan in the tributary constitutional system ambit.

Through investigations we analyzed the public loan theory, which is closely linked with the public credit theory, and has close concomitance with the theory of public expenses, to get to the compulsory loan and to reveal its omissions, imperfections and even its incoherencies, characterizing it as a system excess.

INTRODUÇÃO

Os problemas vinculados à determinação da "capacidade contributiva", o limite de sua utilização e os efeitos derivados de uma excessiva "carga" tributária, têm sido temática essencial das finanças tradicionais.

No século XVIII, os financistas pretenderam fixar relações máximas entre renda e arrecadação impositiva.

Com a evolução operada no estudo da atividade financeira do Estado, a simplista relação acima - que tinha como idéia subjacente a premissa de que somente a atividade privada era criativa e que o poder público se limitava a consumir e destruir riquezas criadas por aquele - foi aperfeiçoada, passando a admitir a atividade governamental idêntica aptidão.

Após a primeira grande guerra mundial o tema adquire importância: qual o limite da gestão estatal? A análise deste te

ma traduz a indivisibilidade do processo "receita-despesa", o que torna impossível avaliar a expressão "carga tributária", sem que se leve em conta a atividade gerada pelo Estado através da despesa.

Este desenvolvimento, verdadeira extensão de uma aceção primária e incompleta, tem, contudo, um único valor, qual se ja, o de permitir a análise de um processo originalmente concebido em termos extremamente simplistas.

Para Kjeld, a aludida expressão "carga tributária" (ou "carga fiscal") talvez idônea para fixá-la em função de um indivíduo ou de pequenos grupos homogêneos, é absolutamente imprópria para ser utilizada de forma generalizada (KJELD, 054, p.174).

Em substituição a esses conceitos considera que "a pressão fiscal não se pode medir pelos tributos, senão pela diminuição dos bens à disposição dos cidadãos em consequência da atividade pública" (Id. ibid., p.181). Adverte ainda, o autor, que se chega a um verdadeiro paradoxo: a pressão fiscal não pode ser medida através dos tributos, sem se considerar o volume das despesas públicas.

Entretanto, atualmente, apesar das limitações que apresentam, tanto a concepção tradicional de pressão fiscal, como a postulada pelo referido autor, são ambas utilizadas com frequência.

Com relação à análise da capacidade contributiva, importante, também, é a metodologia utilizada por Maurice Laure, o qual propôs a comparação entre a sua metodologia e as utilizadas nos E.U.A. e França, concluindo que "pressão fiscal" não é uma noção aplicável como uma equação matemática, não sendo suficiente para caracterizá-la, o conhecimento do produto da arrecadação resultante do sistema tributário e o total da riqueza disponível, pois seu cociente expressa o rendimento do sistema fiscal, mas não o esforço exigido do contribuinte (LAURE, 056, p.157).

Contudo, existe, hoje em dia, uma tendência simplista que pretende estabelecer, com base na discutida relação arrecadação tributária - renda nacional, certos parâmetros de utilização

do potencial tributário do País, como se depreende da análise de documentos oficiais indicativos a política fiscal, bem como de diversos trabalhos especializados.

Os impostos, taxas e contribuições arrecadadas pelos diversos níveis de governo, mesmo porque tais espécies tributárias refogem, especificamente, do tema a ser abordado, não merecerão enfoque específico.

Contudo, é indispensável aclarar as exigências compulsórias restituíveis, eis que também incluídas como espécies do gênero tributo. Este o trabalho a que nos propomos.

O Brasil é um Estado Federal. O Federalismo é um dos vários fenômenos que pode apresentar o poder político e sua característica principal reside na descentralização, dispersão e distribuição do poder e dos fenômenos que o circundam, tais como o humano e social (pluralismo social), o espacial ou territorial (dispersão territorial), a diversidade de ordenamentos jurídicos (pluralismo político), o que se cristaliza, por exemplo, no artigo 152 da Constituição Federal.

Segundo Osvaldo Ferreira de Mello, ao tratar-se das federações modernas, as doutrinas clássicas sobre o Estado não podem ser trazidas à colação, eis que erigidas em torno dos Estados simples, ou das confederações. E acrescenta: "Foi o avanço da Ciência Política, especialmente sua autonomia no vasto campo das ciências humanas, que proporcionou uma retomada dos termos fundamentais e permitiu uma visão mais realista das Federações Modernas, tendo-se acrescido à criteriologia tradicional outros conceitos de valor, novos juízos e diferentes elementos de análise" (MELLO, 064, p. 21).

O mesmo ocorreu com os tributos em face do federalismo.

O poder fiscal é, segundo a expressão de Jarach, uma das manifestações do poder de império do Estado, ao qual define como a "competência em virtude da qual o Estado impõe tributos".

A seguir, acrescenta Jarach que no Estado Constitucional Moderno tal poder está sujeito ao ordenamento jurídico e que ele "atua dentro do âmbito e dos limites do direito positivo" . Sustenta que no Estado de direito o poder legislativo dita normas substantivas que determinam suportes objetivos e subjetivos de obrigação tributária dentro do âmbito traçado pela Constituição Nacional. Chama de direito tributário constitucional ao "conjunto de normas e princípios constitucionais que delimitam o poder fiscal do Estado, distribui as competências entre os diferentes níveis da organização estatal e estabelecem os limites do seu exercício, seja por forma direta ou indireta, através de princípios e garantias de direitos que a Constituição protege, quando eles sejam cerceados pelo poder fiscal" (JARACH, 052, p.23-4).

Por sua parte, Fonrouge define o poder tributário como a "faculdade ou a possibilidade jurídica do Estado, de exigir contribuições com respeito a pessoas ou bens que se situam em sua jurisdição" (FONROUGE, 040, p. 266-7). Realça, contudo, que não são todos os autores que adotam a mesma definição para referir-se ao conceito em análise; assim, segundo ele, há os que falam de competência tributária (Berliri), simplesmente de poder tributário (Bielsa), ou de poder tributário entendido como o "poder geral do Estado aplicado a determinado setor da atividade estatal, a imposição" (Hensel). Assinadala, ainda, que a doutrina germânica considera, geralmente, ter o poder tributário seu fundamento na soberania do Estado, ou na soberania territorial (id. op. cit., loc. cit.).

Sustentamos que o poder fiscal é um dos aspectos do poder estatal, que, nos Estados Federados, se distribue em diversos níveis (no Brasil: União, Estados e Municípios), e que tem sua origem imediata na Constituição Soberana, sendo esta o ente supremo pelo qual se designam as competências no Estado constitucional moderno. O poder tributário é atributo da soberania estatal e, por isso, inerente ao poder político. A existência do poder tributário pressupõe, necessariamente, a existência de um poder político.

O Estado, como sujeito ativo da atividade financeira ,

exerce o poder fiscal com o fim imediato e direto de obter recursos para satisfazer as despesas públicas. Este poder fiscal tem que ser exercido somente dentro dos limites territoriais do Estado, e o âmbito territorial da norma jurídica, depende de que se trate de um ordenamento legal centralizado ou descentralizado. Em um ordenamento descentralizado, a distribuição de competências em matéria fiscal entre o Estado nacional, os Estados e os Municípios é um dos problemas cruciais do direito constitucional, exigindo que os governos central e regionais de um país resultem independentes uns dos outros dentro de sua própria esfera e não se encontrem subordinados, mas coordenados. Já afirmava Hamilton ser necessário que os governos regionais sejam capazes de contar com os meios para garantir suas necessidades, como também o governo central, no que tange às necessidades da União (HAMILTON, 048. p.17,

Mais adiante há de se demonstrar que nossa Carta Magna outorgou à União uma ampla e diversificada parte do sistema tributário, da qual resulta um caudal, de recursos financeiros, nela incluindo os empréstimos compulsórios.

No direito comparado deram-se várias soluções para a distribuição do poder impositivo: a) todos os tributos estão a cargo dos Estados federados, estabelecendo-se uma contribuição fixa destinada ao governo central para cobrir suas necessidades; b) todos os tributos estão a cargo do governo da União, destinando-se aos Estados federados uma contribuição fixa; c) o poder impositivo se distribui entre o governo federal e os Estados.

O sistema federal adotado por nossa Constituição admite a coexistência de vários corpos políticos: União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Os três primeiros, em decorrência da condição ímpar do município brasileiro que integra a federação, contam com o poder fiscal originário, enquanto que o Distrito Federal exerce o poder fiscal derivado.

A organização federativa é uma das garantias ligadas à estrutura do Estado, com reflexo direto sobre o contribuinte ,

pois sô hã federação juridicamente desenvolvida, ou aperfeiçoa — da, quando as divisões de competência entre as várias áreas de governo da Federação — a União de um lado, os Estados de outro, e, no Brasil, também os Municípios têm a sua delimitação traçada no próprio texto da Constituição.

Não hã, portanto, hierarquia entre normas federais, estaduais e municipais. O sistema constitucional brasileiro separou-as por áreas de competência. Hã uma área de competência da União. A rigor, o que estã no artigo 8º, especialmente inciso XVII, da Constituição. É área de legislação estadual a que vem prevista na Constituição como competência exclusiva dos Estados, na forma adotada, como princípio, pelo próprio sistema constitucional americano, do qual nôs extraímos o critério (Parágrafo 1º do artigo 13): Aos Estados sã conferidos os poderes que explícita ou implicitamente não lhes sejam vedados pela Constituição. É uma forma de atribuir-se (como nos E.U.A.) aos Estados competência para legislar sobre matérias não conferidas expressamente pelo texto constitucional à União. E além disso, o Município é fonte do Direito, porque é pessoa política, porque tem Poder Legislativo e porque inova a ordem jurídica. E, deve-se levar em conta que a área de competência municipal estã definida no artigo 15, especialmente inciso II, da Constituição Federal.

O conjunto de normas da Constituição que versa sobre matéria tributária forma o sistema constitucional tributário brasileiro o qual, além de complexo, é de uma rigidez ímpar.

Geraldo Ataliba Nogueira esclarece que no tocante a matéria tributária, o legislador constituinte fez tudo, nada restando ao legislador ordinário no sentido de aperfeiçoá-la ou plasmá-la (NOGUEIRA, 076, p. 19).

No estudo comparado, verifica-se que o sistema constitucional tributário norte-americano é flexível, limitando-se a Constituição a consignar alguns princípios genéricos, tendo o legislador ordinário ampla liberdade para moldar o próprio sistema tributário nacional. O mesmo ocorre com o sistema constitucional tributário argentino e alemão, dispondo o legislador ordinário

rio de extensa área de ação, podendo assim imprimir à matéria tributária feições que entenda convenientes, limitado tão somente por poucos princípios constitucionais.

Para descrever a rigidez da discriminação das rendas tributárias no Estado Federal Brasileiro, concernente aos dispositivos da Constituição vinculados à partição de competência entre a União, Estados e Municípios, traça-se o seguinte painel sinótico:

a) À União, compete a instituição de impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros, facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhes as alíquotas ou as bases de cálculo;
- II - exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados, facultado também ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo;
- III - propriedade territorial rural;
- IV - rendas e proventos de qualquer natureza, salvo de custo e diárias pagas pelos cofres públicos;
- V - produtos industrializados;
- VI - operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;
- VIII - serviços de transportes e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal;
- IX - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de energia elétrica;
- X - extração, circulação, distribuição ou consumo

de minerais do país.

Os impostos incidentes sobre os ítems VII, IX e X, excluem quaisquer outros tributos relativos às mesmas operações, sejam quais forem a sua natureza e competência.

A União compete, ainda, na iminência ou no caso de guerra externa, instituir, temporariamente, impostos extraordinários, compreendidos ou não na sua competência tributária, e que serão suprimidos gradativamente, cessadas as causas que determinarem a sua cobrança.

Além disso, somente a União, nos casos excepcionais de finidos em lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios, bem como contribuições, tendo em vista intervenção no domínio econômico ou o interesse de categorias profissionais e para atender diretamente a parte da União no custeio dos encargos da previdência social.

Mandamento de interesse singular é o de que a União poderá, desde que não tenham base de cálculo e fato gerador idênticos aos dos previstos nos artigos 23 e 24 da Constituição Federal, instituir outros impostos, além dos que já lhe competem, e que não sejam da competência tributária privativa dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, assim como transferir-lhe o exercício desta competência residual em relação a impostos, cuja incidência seja definida em lei federal;

b) Aos Estados e ao Distrito Federal, competem a instituição de impostos sobre:

I - transmissão a qualquer título, de bens imóveis, por natureza e acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre a cessão de direitos à aquisição de imóveis;

II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes.

Outrossim, o produto da arrecadação do imposto de renda incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública, pagos pelos Estados e pelo Distrito Federal, será a estes distribuídos na forma que a lei estabelecer, quando forem obrigados a reter o tributo.

Do produto da arrecadação do imposto sobre a circulação de mercadorias, 80% constituirá receita dos Estados e 20%, dos Municípios. As parcelas pertencentes aos Municípios são creditadas em contas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos fixados em lei federal.

c) Aos Municípios compete a decretação de impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.

Além disso, pertence aos Municípios o produto da arrecadação de imposto de renda incidente sobre o rendimento do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando forem obrigados a reter o tributo, e, como já salientamos, 20% do produto do imposto sobre circulação de mercadorias, de competência dos Estados.

Outrossim, do produto da arrecadação dos impostos de renda e sobre os produtos industrializados a União distribuirá 20% da forma seguinte:

a) 9% ao Fundo de Participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios;

b) 9% ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) 2% ao Fundo Especial, que terá a sua aplicação regulada em lei.

De igual forma, a União distribuirá aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

- a) 40% do produto da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos;
- b) 60% do produto da arrecadação do imposto sobre energia elétrica;
- c) 90% do produto da arrecadação do imposto sobre minerais do País.

Na distribuição da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis bem como na da arrecadação do imposto sobre energia elétrica, obedecer-se-á ao critério da proporcionalidade à superfície, população e consumo, adicionando-se, quando couber, no tocante à distribuição do imposto sobre energia elétrica, quota compensatória da área inundada pelos reservatórios.

Muito embora não se tratem de mandamentos constitucionais, a lei determina que a União distribua aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios dois terços do produto da arrecadação do Salário Educação, 60% (sessenta por cento) da Taxa Rodoviária Única e 20% (vinte por cento) do Imposto Federal sobre Transportes.

Além dos impostos mencionados, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, instituir:

- a) taxas arrecadadas em razão do exercício do poder de política ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados aos contribuintes, ou postos à sua disposição;
- b) contribuição de melhoria, arrecadada dos proprietários de imóveis valorizados pelas obras públicas, que terão como limite total a despesa realizada, e como limite individual, o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Ao Distrito Federal e aos Estados não divididos em Municípios competem cumulativamente, os impostos atribuídos aos Estados e aos Municípios; à União, nos Territórios Federais, competem os impostos atribuídos aos Estados, e, se o Território não

for dividido em Municípios, os impostos municipais.

De todo o exposto, verifica-se que ao lado dos impostos privativos de cada entidade, o sistema previu a participação na arrecadação, ou melhor, determinou que o produto de certos tributos seja repartido entre duas ou mais entidades governamentais.

O tributo de cuja arrecadação participam outras entidades de direito público interno, pertence, a quem é competente para instituí-lo, de modo que só esta pode legislar a respeito.

O sistema atual, em que predomina o sentido da racionalização e cujo propósito é atenuar e corrigir a antiga estrutura tributária nacional, em que dominava a tradição empírica, veio extremar a necessidade de normas gerais sistemáticas para disciplinar a tributação.

Assim, um dos principais objetivos da atual discriminação, e que se tem procurado atingir até hoje, é a diminuição gradual da desigualdade de capacidade tributária nas diferentes regiões do País, passando, a partir da vigência da mesma, a ser carregados, das zonas economicamente mais desenvolvidas, para aquelas menos desenvolvidas, importantes subsídios financeiros, os quais fortalecendo os orçamentos de receita dos Municípios e dos Estados mais carentes diminuíram o fosso existente entre as diversas zonas do País.

Depreende-se da sinopse apresentada a impossibilidade de existência do fenômeno de bitribuição, do qual derivava a maioria dos conflitos de competência em matéria tributária. Nele não há a chamada "competência concorrente", que estava consignada na Constituição de 1946 (Art. 21).

Ocorrendo hipótese como ensina Fanucchi, "estar-se-á diante do vício constitucional tributário denominado invasão de competência, que determina a nenhuma validade da exigência pelo poder tributante, incompetente" (FANUCCHI, 037, p.38).

A existência de um empréstimo público de natureza com-

pulsória, forçada, que se constitui na requisição de dinheiro fixada unilateralmente, com a obrigação de reembolsá-lo, como uma categoria tributária, atraiu-nos, principalmente depois de ter a União, dentro de sua competência exclusiva, instituído exigências, de tal forma que desencadearam um manancial de pronunciamentos, suscitadores das mais diversas dúvidas.

De uma forma geral, costumam os autores tratar o empréstimo compulsório como uma categoria financeira que deve ser relegada ao passado (FALCÃO, 036, p.7).

Como, então, um Estado moderno, com estrutura tributária elaborada em moldes científicos, recém implantada, traz em seu bojo referido instituto? E mais, com a agravante de ser utilizado com frequência, agigantando o problema.

Nossa intenção não foi apenas arrolar as regras que comandam o empréstimo compulsório no âmbito do sistema constitucional tributário, mas tentar elucidá-lo.

Para tanto, tivemos que partir da teoria do empréstimo público, que está intimamente jungida à do crédito público, o qual, por sua vez tem restrita concomitância com a despesa.

Iniciamos, assim, com a despesa pública, considerando-a como um sistema de transcendental importância, principalmente nesse período histórico no qual o alargamento da intervenção do Estado em todos os campos impôs uma nova filosofia financeira.

A necessidade de se desvincular o conceito de despesa pública do conceito de recursos público, impos-nos a ampliação da pesquisa a eles relacionada.

Não nos parece assim, que estejamos no caminho errado, pois os recursos públicos são a fonte fundamental da atividade financeira do Estado, atividade esta que ele está exercendo quando impõe exigências compulsórias restituíveis.

Contudo, dos estudos realizados nos campos da receita e da despesa, emergiu a necessidade da análise do crédito público e seu

respectivo instrumento - o empréstimo público, isso, para maior precisão e clareza do entendimento do empréstimo compulsório, com vistas a alcançar o objetivo pretendido: demonstrar como imposição tributária, em desacordo com o sistema constitucional tributário, o empréstimo compulsório.

Por isso mesmo, quando se aborda um tema de natureza jurídica, - setor em que as manifestações humanas assumem caráter legal - a tarefa de encontrar o interesse comum está a cargo dos parlamentares, que por sua vez têm como fiscal a opinião pública.

Entretanto, não é nossa intenção estabelecer uma repulsa prévia em torno do empréstimo compulsório, mas, considerando, os malefícios decorrentes da crescente utilização do mesmo e sua inadequação no sistema tributário, propor sua erradicação.

PARTE I

A ATIVIDADE ESTATAL DESENVOLVIDA NO DISPÊNDIO E NA OBTENÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS.

CAPÍTULO I

DESPESAS PÚBLICAS

1. Teoria Geral da Despesa Pública: conceito, características e importância.

O exame das despesas públicas tem despertado extraordinário interesse nos estudos modernos de Finanças. O volume e a forma como se realizam essas despesas tem direta relação com o comportamento do sistema econômico global.

Com inteira procedência, adverte Fonrouge que as despesas públicas marcaram as diferenças, hoje existentes, entre as finanças clássicas e as modernas, sendo que estas mesmas não são mais apreciadas pelo critério exclusivamente administrativo, transformadas que foram "em um meio mais de ação do Estado, em um instrumento de governo de importância transcendental por seu efeito direto ou indireto sobre a atividade sócio-econômica da coletividade" (FONROUGE, 040, p. 183).

Conceitua-as Villegas como "os gastos geralmente monetários que realiza o Estado em virtude de lei para cumprir seus fins consistentes na satisfação de necessidades públicas" (VILLEGAS, 099, p. 33).

O mesmo autor ensina que o Estado, mediante a despesa pública, se mobiliza para atender as necessidades da população através dos serviços públicos, mas que as necessidades da coletividade poderão ser satisfeitas, também, pela utilização dos efeitos que as despesas públicas podem desencadear na economia nacional. (Id. op. cit. loc. cit. passim.).

Da definição acima podem-se destacar três elementos:

1. A despesa pública consiste no desembolso ou emprego de dinheiro por parte do Estado. No Esta-

do moderno, a despesa pública é sempre desembolso de dinheiro.

Quando o Estado realiza despesa, na verdade efetua compra de bens econômicos ou serviços. As despesas em bens e serviços feitas pelo setor público denomina-se despesas públicas, as quais somadas às despesas do setor domiciliar e às do setor empresarial, formam o que se pode chamar despesa global ou total de uma economia nacional.

2. A despesa pública tem como finalidade o interese se coletivo.

Sua finalidade deve ser sempre a satisfação das necessidades públicas, a qual, uma vez efetivada enseja o atendimento do autêntico interesse coletivo.

Sem margem de erro podemos afirmar que a despesa pública deve ser considerada como um sistema, eis que cada item integrante do total das despesas públicas de um país, deve ser considerado em relação com todos os demais. As necessidades públicas devem ser satisfeitas, ainda, obedecendo-se a uma ordem de prioridade que permita um maior desenvolvimento econômico e social.

3. A despesa pública deve ser realizada através de autorização legal. Em um Estado de Direito, a despesa pública deve ser autorizada por autoridade competente, isto é, aquela autoridade que, facultada pela lei respectiva, decide sobre despesas do Estado.

Como consequência da reconhecida importância da despesa pública, Duverger a incluiu entre os temas tratados pela ciência das finanças públicas,

diferente dos financistas clássicos que não se ocuparam dela e, quando o fizeram, foi somente com referência a problemas relativos aos procedimentos jurídicos de sua execução e controle . (DUVERGER, 031, p. 27).

Da teoria geral da despesa pública, por se constituir ela no emprego de riqueza para a satisfação de necessidades públicas, além dos elementos que são a própria satisfação de um tipo de necessidade e a utilização de uma riqueza, pressupõe, também, no Estado de Direito, a existência de um terceiro elemento- sua juridicidade- que é matéria de estudo não só do direito financeiro, mas, também, do direito constitucional e do direito administrativo.

No Brasil, o princípio da anterioridade da autorização, pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo, de quaisquer despesas, está contido nos artigos 60, 62, 63 e 64 da Constituição Federal. Esclareça-se ainda que no direito brasileiro o elemento da juridicidade da despesa pública tem uma tríplice manifestação, pois inclui, além da elaboração e execução dos orçamentos, o controle de sua adequada gestão.

A despesa pública reveste-se, portanto, de quatro características:

- a) emprego de riqueza;
- b) realizada pelo Estado;
- c) conforme autorização legal prévia, e
- d) para a satisfação de necessidades públicas.

As três últimas características, que são próprias da despesa pública, a diferencia da despesa privada. Uma e outra supõem emprego ou utilização de riqueza, mas a personalidade de quem a realiza, no caso das despesas públicas, o Estado, a necessidade de prévia autorização legal - requisito não necessário na maioria das despesas privadas - e a finalidade que toda a despesa pública tem que é a satisfação de uma necessidade coletiva, ao contrário das despesas privadas que, geralmente, se realizam em benefício da pessoa que as efetua, assinalam a distinção entre

despesa privada, na satisfação das necessidades humanas, sejam estas públicas ou privadas. A respeito, Griziotti assinala que esse inter-relacionamento entre despesas públicas e privadas deve ser considerado nos três momentos econômicos: a produção, a distribuição e o consumo das riquezas. Assim, por exemplo, os custos de produção que teriam de suportar os indivíduos e as empresas privadas, resultariam completamente diferentes se não existisse o Estado e cada um deles tivesse que proceder por si só na promoção e defesa de seu bem estar (GRIZIOTTI, 046, p.57 ss).

Em outras palavras - conforme esclarecimento do próprio autor - tira-se "mais proveito da riqueza própria, gastando-a em um estado civilizado e bem organizado, que em um semi-bárbaro" (Id. op. cit., p. 61).

Por tal motivo, a atual tendência reitera que, apesar das diferenças entre despesas públicas e despesas privadas, deve prevalecer a idéia de uma adequada complementação entre ambas as categorias.

1. Crescimento da Despesa Pública

Há uma lei empírica, observada pela prática financeira de todos os países, que indica terem as despesas públicas uma tendência ao crescimento. Como assinala Aliomar Baleeiro, trata-se de uma "tendência invencível não só da época moderna, mas até de períodos anteriores" designando-a os financistas como o fenômeno do aumento progressivo das despesas públicas. (BALEEIRO, 08, p. 94).

Maurice Duverger, falando sobre o assunto, afirma que essa tendência ao crescimento "é um fenômeno geral; em todos os países do mundo, desde sempre, as despesas do Estado tendem a aumentar (DUVERGER, 031, pp. 55-6). Esclarece ainda que o ritmo do crescimento foi lento até 1914, acelerando-se de forma considerável a partir dessa época.

O notável incremento na despesa pública de todos os países, deu-se, contudo, a partir da segunda guerra mundial,

passando também, a ser motivo de preocupação dos que se dedicam ao estudo das formas de subsistência do Estado.

Por isso, a maioria dos especialistas que têm analisado as causas do fenômeno,* apresentam pontos de vista idênticos ao de Griziotti, que afirma que entre os motivos geradores do aumento das despesas públicas devem-se distinguir as causas aparentes, relativas e reais. (GRIZIOTTI, 046, p.68).

Dentre as causas aparentes ou não reais, podem-se mencionar as variações no valor da moeda, ou seja a depreciação da maioria dos signos monetários dos países e, também, as novas técnicas orçamentárias, segundo o princípio da universalidade. Como causas relativas, têm-se o aumento populacional e o incremento da produção e da renda nacional.

Finalmente, entre as causas reais agrupam-se o aumento internacional dos custos de bens e serviços, sobre os quais agregou-se o alto grau do progresso técnico alcançado, a expansão das atividades do Estado e a crescente burocracia.

Aliomar Baleeiro, destaca três causas principais para o crescimento real da despesa:

- a) o incremento da capacidade econômica do homem contemporâneo;
- b) a elevação do nível político, moral e cultural das massas;
- c) as guerras, que passam a ter o engajamento humano e econômico total (BALEEIRO, 008, p.97).

Acrescente-se, ainda, a concepção do Estado do bem estar, surgida da crise do Estado liberal. O Estado contemporâneo trata de alcançar o bem estar social e participa ativamente no funcionamento da economia, propondo-se, concretamente, a atenuar as flutuações econômicas e evitar o desemprego, aumentar os serviços sociais e segurança social, promover o incremento do capital humano, mediante uma atenção mais intensa da saúde pública, da educação, etc. O cumprimento de todas estas funções, próprias do Estado do bem estar, provocam, necessariamente, uma elevação nas despesas públicas.

* Cf. FONROUGE, 040, p.190ss; DUVERGER, 031, p.56ss; BALEEIRO, 008, p.95ss.

No Brasil, a dinâmica do fenômeno da urbanização passou a ser grande incrementador da despesa pública. Contudo, a urbanização, na maioria dos casos, é consequência do desenvolvimento econômico. Em um estudo das Nações Unidas consta que "durante algum tempo, vem se operando nos países latino americanos uma urbanização relativamente rápida e cálculos recentes indicam que no curso dos oito ou dez últimos anos este processo tem continuado no mesmo ritmo e, em alguns casos, a um ritmo mais acelerado que antes" (HANSER, 050, p.93)*.

É sabido que as cidades são mais consumidoras de serviços públicos que os meios rurais. Além disso, as próprias condições da vida urbana trazem consigo novas necessidades coletivas às quais deve o Estado satisfazer.

Nas últimas décadas e como consequência da aplicação de princípios políticos que modificaram substancialmente o conceito das funções do Estado, resultou uma transformação da mesma natureza na noção de despesa pública.

Para o movimento do liberalismo político e econômico que se consolidou nos fins do século XVIII e que obteve, por obra de sua estrutura intelectual, respeito a seus postulados pela maioria dos países ocidentais, até meados da década de 1930, a atividade financeira do Estado devia limitar-se à satisfação das necessidades públicas primárias: defesa externa, proteção interna e distribuição de justiça.

Em consequência, a concepção clássica de despesas públicas, não expressamente exposta nos manuais de Ciência das Finanças mas implícita no conjunto, a concebia neutra, isto é, como fatores que não deveriam alterar, interromper ou, de maneira alguma, modificar os mecanismos naturais, considerados como os únicos reguladores da atividade econômica (DUVERGER, 031, p.30).

* Decorrido o prazo estipulado, verificou-se estarem corretas as predições.

Entretanto, os diversos e importantes acontecimentos econômicos e políticos que caracterizaram a primeira metade deste século e que, em grande parte, já tentavam manifestar-se no século passado, mudaram radicalmente o caráter das funções do Estado. Com duas grandes guerras mundiais e as sucessivas crises que culminaram com a depressão de 1930, a teoria clássica viu-se diante de um inegável problema: a contradição entre os fatos que formavam a realidade e as normas teóricas que se produziam ao analisar seus postulados.

Esses mesmos acontecimentos deram, então, origem (em especial o New Deal* estadunidense), a uma série de investigações teóricas e, paralelamente, à aplicação de novas técnicas financeiras que culminaram com uma formidável expansão da atividade financeira do Estado.

Parte substancial do New Deal, como explica Baleeiro, repousava sobre o alargamento das despesas, faltando, contudo, a política da despesa, o embasamento teórico que viesse aliar as experiências empíricas. Keynes elaborou essa teoria. (BALEIRO, 008, p.112).

* A tese Keynesiana (de fazer frente a recessão cíclica com uma política econômica-financeira apropriada) logrou grande influência entre os economistas que, nesta última década, têm-se dedicado a tais problemas.**

Iniciou-se assim uma etapa na qual se alarga a intervenção do Estado em todos os campos da vida nacional. Essa intervenção, obviamente, só pode materializar-se através de um notável e substancial incremento das despesas públicas, as quais passaram a ter um caráter ativo, em contraposição com a neutralidade preconizada pelos clássicos.

* Plano de Política Econômica para restauração da prosperidade, empreendido pelo presidente dos E.U.A., F.D. ROOSEVELT.

** V. SEYMOUR HARRIS, LAWRENCE KLEIN, ALAIN BARRERE.

3. Aspectos Políticos, Econômicos, Financeiros e Sociais da Despesa Pública.

Passando a despesa pública a ter o caráter de meio de ação do Estado, devemos analisá-la nos importantes aspectos políticos, econômicos, financeiros e sociais.

Em primeiro lugar, no aspecto político, a moderna concepção de despesa pública tem permitido que se produza uma profunda mudança no papel destinado ao Estado. Com efeito, segundo a terminologia do economista francês J. Marchal, o "estado-gendarme" do movimento liberal converteu-se no "estado providência" para o liberalismo social da maioria dos países ocidentais, ou no "estado-faústico", para o dirigismo dos países socialistas ou comunistas, (apud. FONROUGE, 040, p.189).

O aspecto político tem, como é lógico supor-se, imediatas repercussões no terreno econômico-social. Como já ficou salientado, a atividade financeira do estado moderno deixou de ser neutra com relação à atividade econômica e, ainda, com intervenção ativa na ordem social. Dentro deste conceito, a despesa pública atua, juntamente com as demais medidas financeiras, como eficaz instrumento estatal. Assim, no campo da atividade econômica, a despesa pública permite ao Estado atuar sobre os ciclos econômicos, compensando as flutuações da intervenção privada.

Na ordem social temos numerosos exemplos que caracterizam esse aspecto da despesa pública, tais como subvenções às instituições educacionais, artísticas, desportivas, etc., pensões e auxílios outorgados a determinadas pessoas ou grupos sociais, e assim por diante.

Referindo-se às intervenções na economia, através da despesa pública, Duverger manifesta com agudeza que para tais intervenções o Estado pode valer-se de outros meios, usa assim mesmo medidas coativas (controle de preços) atua, em ocasiões, mais diretamente, assumindo ele mesmo uma atividade econômica (nacionalizações). Mas a intervenção através de medidas financeiras é muito

empregada porque é uma intervenção menos coativa, mais respeitadora da liberdade dos indivíduos (DUVERGER, 031, p.39).

No que concerne ao aspecto essencialmente financeiro, as despesas públicas têm deixado de cumprir uma missão exclusivamente fiscal, ou seja, satisfazer as necessidades públicas primárias, para incursionar decididamente em áreas extrafiscais. Desta maneira, pode-se afirmar que a despesa pública é capaz de provocar uma redistribuição progressiva ou uma redistribuição regressiva da renda nacional, segundo a forma que assuma a estrutura ou composição das mesmas.

Por redistribuição progressiva da renda nacional, entende-se aquela que provoca sua repartição mais equitativa entre os distintos grupos sociais. Se, ao contrário, a renda nacional tende a concentrar-se entre grupos reduzidos, estar-se-á na presença de uma redistribuição regressiva.

Noutros termos, a redistribuição progressiva tende a igualar as diferenças das rendas dos habitantes de um país, enquanto que a redistribuição regressiva tende a acentuar as diferenças.

Não existe uma única fórmula ou receita exclusiva em matéria de despesas públicas. Entendemos que o desenvolvimento, ou melhor, o Estado do bem-estar, não pode ser alcançado através de uma vigorosa política de despesas públicas, quando esta política tenha que ser financiada mediante emissões monetárias como ocorreu no Brasil.

Numa economia já desenvolvida como era a dos Estados Unidos, na década de 1930, em estado de depressão, caracterizado pela existência de desemprego e abundância de recursos ociosos, sem possibilidade de colocação por falta de inversões, justifica-se a adoção de uma política de despesas públicas tal como a proposta por Keynes. Nessas circunstâncias, o Estado tem a possibilidade de alcançar a recuperação da economia mediante grandes programas de investimentos em obras públicas.

Assim, consideramos que uma adequada política de despesas públicas só pode ser elaborada atendendo às circunstâncias particulares de cada caso, ou seja, considerando o tipo de estrutura econômica, a conjuntura em que se encontra e, finalmente, os meios e recursos disponíveis para financiá-la.

Numa economia pouco desenvolvida a política de despesas públicas requer o concurso programado da atividade estatal e da atividade privada.

Neste sentido, o Estado, além de realizar os investimentos para os quais o setor privado não esteja capacitado, deve esforçar-se na criação de um clima de segurança e confiança política, financeira e jurídica. Contudo, isso não invalida a tendência ininterrupta ao aumento progressivo das despesas públicas e, como salienta Balleiro, "a proporção que elas aumentam, dilata-se, concomitantemente, o apelo dos governos à tributação e ao crédito" (BALEIRO, 008, p. 104). Acrescenta, ainda, o ilustre financista, que como resultado haverá retração do setor privado e conseqüente incremento do setor público da economia, prognosticando que a expansão da despesa pública, já como fenômeno hipertrofiado, levará à absorção de toda a economia privada.

CAPÍTULO II

RECURSOS PÚBLICOS

1. Recursos Públicos: teoria geral e conceito

Ao tratar das despesas públicas, verifica-se que elas su põem emprego de riquezas, realizadas pelo Estado, para satisfazer as necessidades públicas e que o Estado contemporâneo, caracterizado pela tendência em estabelecer o Estado do bem-estar, deve, lo gicamente, realizar cada vez maiores despesas a serem financiadas com os recursos públicos.

Na nova filosofia financeira, os recursos públicos não são considerados, de nenhum modo, como benefício que logra o Esta do, tendo como causa suas exações, mas, ao contrário, são eles considerados como sacrifício necessário à obtenção do benefício _ da utilidade que proporcionam à coletividade pela efetivação das despesas públicas. Apesar disto, a formulação sistemática de uma teoria geral dos recursos públicos foi a primeira preocupação de quem se dedicou ao estudo das finanças públicas.

Esta teoria tem, em consequência, não sô mais antiguidade, como também um grau de refinamento maior que sua recíproca , a teoria das despesas públicas, a qual teve sua elaboração e in - clusão entre os capítulos da ciência das finanças em uma época re lativamente recente.

Os mercantilistas, os fisiocratas e os clássicos, dentro de seus respectivos pontos de vista, deram importância fundamental aos recursos públicos. .

Os teóricos dessas escolas relacionaram os recursos pū blicos às distintas concepções filosóficas do Estado. Uma prova disto é que imediatamente após a independência dos EUA, seu primeiro secretário da Fazenda, Alexander Hamilton, sustentou uma verdade, a seguir transcrita, por ser aplicável em relação a qualquer Estado e em qualquer momento histórico: "o dinheiro é, com propriedade, considerando como o princípio vital do corpo político, como aquele que sustenta sua vida e sua ação e o permite le-

var a cabo suas mais essenciais funções. Consequentemente, um completo poder para procurar sua subministração regular e adequada - conforme o permitam os recursos da comunidade - deve ser considerado como um ingrediente indispensável de toda a Constituição. Normas deficientes sobre este particular trazem atrelado um destes males: ou o povo deve submeter-se a contínuos despojos, como substitutos para proverem as necessidades públicas, ou o governo naufraga em uma atrofia fatal e, em certo período perece" (HAMILTON, 048, p.127).

Essa importância dos recursos públicos, assinalada pelo grande estadista norte-americano, foi realçada nos tempos contemporâneos, com atenção ao fato que os recursos estatais cumprem, também, funções extrafiscais.

Atualmente, os ingressos públicos são obtidos pelo Estado de maneiras as mais diversas, como diversificadas são, também, suas feições. Nem sempre derivam da vontade impositiva do Estado, podendo ser hauridos da exploração de seus próprios bens patrimoniais ou fazendo uso de seu crédito. Essa grande variedade de maneiras ou procedimentos utilizados pelo Estado para a obtenção de seus recursos, tem dificultado a conceituação dos mesmos.

Com efeito, muitas têm sido as definições ensaiadas para precisar os traços distintivos dos recursos públicos, a maioria das quais vinculam tais ingressos com as noções de satisfação de necessidades públicas ou, diretamente, com a prestação de serviços públicos, vale dizer, com o clássico entendimento que se dava a todas as despesas públicas.

A respeito, De Juano assinala que "a idéia do recurso vem se relacionando na época contemporânea com a de serviço público. Os serviços públicos, por sua vez, estão se diversificando de tal forma que seu entendimento não pode ser focado financeiramente com um critério único". Ensina, ainda que existem serviços que são prestados mediante pagamento de taxas ou contribuições especiais, enquanto outros não dão lugar à contraprestações individuais a favor do fisco, pois constituem o resultado de inversões estatais (DE JUANO, 028, p.125).

Em igual sentido pronunciou-se Giuliani Fonrouge, ao expressar _ que a ampliação do conceito de despesa pública, que excede, segun_ do vimos, o quadro restrito da administração para alcançar uma significação ampla "estão contrapostos às definições que limitam_ os ingressos às receitas relacionadas com os serviços públicos, re_ sultando preferível concebê-los em sentido lato, como as entradas que obtêm o Estado, preferentemente em dinheiro, para definição _ das receitas determinadas por exigências administrativas ou de índole econômico-social (FONROUGE, 040, p. 199).

Tais definições dos recursos públicos, que se sujeitam à noção tradicional de despesas públicas, não atendem à realidade _ das finanças públicas dos nossos dias, por dois motivos. Em pri_ meiro lugar, porque a formidável amplitude alcançada ultimamente_ pela idéia de despesas públicas tem excedido, como acertadamente assinala Fonrouge, o marco restrito de receitas relacionadas com serviços públicos. Em segundo, porque se deve desvincular o con_ ceito de recursos públicos do conceito de despesas públicas, eis que existe ingresso público sem a finalidade de atender aludidas despesas. Assim, por exemplo DUVERGER, ao referir-se à moderna sig_ nificação dos recursos públicos, manifesta que "existem ingressos incluídos no orçamento sem que sejam necessários para cobrir as despesas, sem que haja despesas correspondentes propriamente di_ tas. Sem que se trate de verdadeiros ingressos, no sentido corren_ te da palavra, por exemplo, um imposto que tem como fim absorver um poder de compra excedente, diminuindo a quantidade de dinheiro em circulação; o dinheiro arrecadado através deste imposto é pu_ ra e simplesmente destruído, sem verdadeira despesa em correlação ao ingresso (DUVERGER, 031, p.25).

Por sua vez, Baleeiro ensina que os recursos ao alcance dos governantes poderão provir somente de "uns poucos meios uni_ versais:

- a) realizam extorções sobre outros povos, ou delas rece_ bem doações voluntárias;
- b) recolhem as rendas produzidas pelos bens ou empresas _ do Estado;

- c) exigem coativamente tributos ou penalidade;
- d) tomam ou forçam empréstimos;
- e) fabricam dinheiro metálico ou de papel" (BALEEIRO, 008, p.129).

Em consequência, faz-se necessário um novo conceito de recursos públicos que, ainda não tão preciso como os formulados, seja suficientemente amplo para compreender os mais variados tipos de ingressos com que contam os erários dos Estados.

Nessa ordem de idéia, considera-se adequado definir aqui os recursos públicos como toda a riqueza advinda a favor do Estado e creditada como tal pelo erário. Releva esclarecer, contudo, que uma significativa corrente doutrinária diferencia ingressos de receitas. Aqueles, indistintos, compreendendo quaisquer importâncias recolhidas ao tesouro, sujeitas ou não à restituição. Como receitas se entendem as importâncias amealhadas em caráter definitivo, isto é, não restituíveis. Alinha-se a essa corrente o mestre Aliomar Baleeiro que, ao conceituar receita pública, reserva-lhe uma característica especial, qual seja, a sua integração ao patrimônio público "... sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo..." (Id., op. cit., p.130).

Entretanto, adota-se aqui uma definição ampla, para permitir incluir como recursos públicos não só os tributários, como os provenientes do uso do crédito público, como também a outros das mais diversas naturezas, como ocorre com os ingressos provenientes da emissão de títulos da dívida pública, as multas, as subvenções, etc., os quais não devem ser deixados à margem porque cumprem também as funções de recursos públicos.

2. Evolução Histórica dos Recursos Públicos e suas Finalidades.

Para os economistas da escola clássica, os recursos públicos deviam ter, sempre, uma finalidade fiscal: a de servir unicamente de meios para satisfação das despesas a serem necessariamente realizadas pelo Estado com vistas a cumprir suas funções es

senciais. Assim, pelo menos em princípio, os recursos públicos de veriam limitar-se às entradas ao tesouro, para financiar tal tipo de despesa, sem a preocupação de verificar se eles cumpriam ou não funções de interesse para a comunidade.

Essa concepção teórica, limitativa da finalidade dos recursos públicos, foi paulatinamente abandonada durante o transcorrer deste século, como consequência direta das novas funções consignadas ao Estado. A missão dos recursos públicos, extravasou, en tão, o estreito conceito de meios para satisfazer necessidades públicas, ou seja, a finalidade exclusivamente fiscal, para se con verter, também como ocorre com as despesas públicas - em instrumentos extrafiscais ou meios de ação do Estado para intervir nas distintas atividades desenvolvidas pela comunidade.

Consequentemente, para as finanças modernas, os recursos públicos cumprem uma dupla função e, a par da ação fiscal assinada pelos clássicos, temos outra de transcendental importância, qual seja, a de atuar como meios ou fatores intervenientes do or denamento das distintas atividades desenvolvidas pelo país.

Essa idéia de recursos públicos como meios ou instrumentos reguladores da atividade desenvolvida no país não é, contudo, uma novidade, já que temos importante antecedente no sistema mercantilista, imperante até os fins do século XVI e princípios do século XVII, pelo menos no que concerne aos direitos aduaneiros, pois o principal objetivo da política dos Estados mercantilistas, era a obtenção de uma diferença, a maior, das exportações sobre importações.

Piérre Mendes - France e Gabriel Ardant, em estudo publicado pela UNESCO, fixaram, com precisão, que sob o sistema mercantilista abriu-se a teoria que aspirava obter uma balança comercial favorável, salientando que "este objetivo levava a limitar, por meio de direitos aduaneiros, as importações de produtos manufaturados, e a favorecer, em troca, as importações de matérias primas, incrementar as exportações, isentando-as ou subvencionando-as, e a criar indústrias novas que pudessem permitir ao país ser autosuficiente e a ter produtos exportáveis" (MENDES et al., 1965, p.20).

Mas, essa primeira idéia de utilizar instrumentos fiscais como medida reguladora da economia, conforme esboçado pelos mercantilistas, foi grande parte abandonada posteriormente, já que os postulados da economia liberal, então vigentes, tinham como uma de suas máximas a de menor intervenção possível do Estado nas atividades econômicas do país. Justamente por isso, durante o século XIX e atendendo à recomendação dos clássicos, os recursos dos Estados tenderam a limitar-se aos recursos tributários, procurando-se, ao mesmo tempo, apesar de nem sempre com êxito, reduzir suas respectivas dívidas públicas.

Em nosso século, juntamente com o advento da nova concepção do Estado, a história dos recursos públicos voltou a tomar outro rumo. Com efeito, a par dos recursos tributários, os quais, certamente, não perderam em nada sua grande importância para as finanças públicas, se tem recomendado a utilização do crédito público, sem nenhum dos temores que afligiam os clássicos.

Entretanto, a maioria dos países, sejam ou não socialistas, fizeram ressurgir, vertiginosamente, a importância dos recursos tipo patrimonial, sem alusão aos bens imóveis de propriedade do Estado pois, no mundo atual, não é a terra pública a que tem importância, e sim, as denominadas empresas estatais, às quais se confiam atividades industriais, comerciais, financeiras e de serviços e sobre as quais temos muitos exemplos no Brasil. Referindo-se ao assunto, Celso Antônio Bandeira de Mello afirma que elas "realizam a mais moderna forma de atuação do Estado no domínio econômico. Nelas não há associação entre particulares e Estado, Este é o único senhor da empresa". (MELLO, 063, p.348).

3. Classificação dos Recursos Públicos

Por não exaurirem as hipóteses ocorrentes na prática, as classificações, no mais das vezes, traduzem situação contrária à realidade.

Contudo, dentro do estudo a que nos propusemos, é necessário utilizarmos algumas das classificações elaboradas no que

tange aos recursos públicos, apesar da existência de uma diversidade de critérios para agrupá-los sistematicamente.

Essa diversidade de critérios, tem, em nossa opinião, uma fácil explicação: as classificações elaboradas responderam, na maioria dos casos, aos princípios e normas da legislação do país do autor que as elaborou e, como consequência, não encontram guarida em relação a outros sistemas.

Não obstante a falta de validade absoluta ou universal dos critérios adotados algumas das classificações têm transcendental importância para o estudo, aqui desenvolvido.

Assim temos a distinção entre recursos originários - que são os provenientes dos bens patrimoniais ou dos tipos de atividades produtivas realizadas pelo Estado, e recursos derivados - que compreendem uma variada gama de ingressos, não são de distinta importância quantitativa para o Estado, como também pelas suas diversas naturezas jurídicas.

Os recursos originários têm a característica econômica comum de serem obtidos pelo Estado em condições similares, ou praticamente análogas, àquelas sob as quais os particulares obtêm seus próprios recursos. Villegas explica ser esta uma das razões porque são chamados recursos de direito privado, (VILLEGAS, 099, p.58). Mas, as relações estabelecidas são regidas, em alguns casos, por normas de direito administrativo, como ocorre com as concessões, mas, na maioria das vezes são normas de direito privado que regem essas relações.

Do ponto de vista jurídico, os recursos originários do Estado têm como sinal distintivo o fato de terem sempre sua origem nas relações estabelecidas entre aquele e os particulares, sem medidas coercitivas ou o exercício do poder de império ou fiscal. Baleeiro, ensina que neste grupo estão compreendidas "as rendas provenientes dos bens e empresas comerciais ou industriais do Estado explorados da maneira que os particulares o fazem, sem o exercício de nenhum dos poderes estatais muito embora e como medi

da não rara, o Estado institua monopólios" (BALEEIRO, 008,p.131).

Do prisma jurídico, conforme assinala Valdes Costa, as classificações dos ingressos públicos são úteis, eis que auxiliam a conceituar com maior precisão a cada um dos distintos recursos e a reconhecer quais os princípios que são aplicáveis com relação a obtenção, administração e destino dos mesmos (cf. COSTA, 025,p. 182).

Importante, também, a classificação de Griziotti, que utiliza como critério a época em que se deu o sacrifício do contribuinte, agrupando os recursos públicos das gerações passadas, das gerações presentes e das gerações futuras (cf. GRIZIOTTI, 046, p. 153).

Temos, ainda, a classificação de Giovanni Ingrosso, citado por Fonrouge, cujo critério é a diversidade do título jurídico em virtude do qual são obtidos os recursos públicos, fazendo distinção entre recursos de direito privado e recursos de direito público (cf. FONROUGE, 040, p.195).

Contudo, a classificação que mais tem sido usada pelos financistas é a estruturada por Erwin R. Seligman, que tem por base a transformação do preço privado, fenômeno característico da economia privada e o tributo, fenômeno típico da economia pública.

Assim, a receita pública passa pela seguinte gradação :
a) preço quase-privado; b) preço público; c) taxa; d) contribuição de melhoria; e) imposto.

No preço quase privado inexistente interesse público, só há interesse do particular.

No imposto, há somente interesse público, inexistindo interesse particular. (cf. BALEEIRO, 008, p.132).

4. Os Recursos Derivados e os Princípios Superiores da Tributação

Os recursos derivados, não obstante sua diversidade e suas distintas composições têm uma característica comum que permi

te o agrupamento em uma mesma categoria. Referimo-nos à circunstância de que o Estado, em todos os casos, obtém este tipo de renda de uma maneira mediata, ou seja, não como produtos de negócios jurídicos, tal como ocorre com os recursos originários, mas mediante exigências das economias dos particulares. Essas exigências o Estado as formula em virtude de seu poder de império ou poder fiscal e os recursos delas provenientes, sob o ponto de vista jurídico, são frutos das relações entre o Estado e os particulares, sendo sempre reguladas por normas de direito público.

Esta última circunstância, em determinada medida, explica o porque da terminologia tradicionalmente empregada para designar estes recursos: são receitas que "derivam" dos particulares ante exigências formuladas pelo Estado, em virtude de seu "imperium", ou poder financeiro. Fundamentam-nas o "jus imperii", o poder impositivo estatal.

No conjunto dos recursos derivados, têm realce as chamadas receitas tributárias, as quais configuram o mais importante gênero de recursos com que contam as finanças públicas contemporâneas.

Antes de entrar-se na análise desta categoria de recursos impõe-se significativa explicação terminológica. O vocábulo tributo, tal como é aqui utilizado, pouco ou nada tem em comum com sua antiga significação.

Na antiguidade, um tributo não era senão um pagamento, em dinheiro ou em espécie, que o vassalo devia ao senhor em troca de proteção. Por isso os conquistadores impunham tributo aos povos conquistados.

O "tributum" exigido, desde os primeiros tempos, pelos romanos, era frequentemente seguido pela concessão de um certo grau de autonomia, tal como ocorria com os judeus no tempo de Cristo. O mesmo sistema foi aplicado posteriormente pelos bárbaros. Nos últimos anos do Império Romano, eram os cidadãos romanos quem pagavam tributos as tribos bárbaras, primeiro, para apaziguá-las e, mais tarde, por terem sido por elas conquistados.

Tributos exigiram também dos seus conquistados os hunos, os tártaros e os turcos. Em consequência, o tributo da antiguidade sô tinha por objeto obter proteção. Na atualidade esta idéia é, por certo, desconhecida e dela se inicia o estudo do desenvolvimento do pensamento financeiro como ensina Baleeiro, que especificamente sobre este tema, enfatiza a impossibilidade de encontrar antecedentes de nossos atuais sistemas tributários entre os povos da antiguidade salvo algumas exceções, como alguns impostos que se aplicaram no Egito durante a dinastia dos Ptolomeus; na Grécia, nos tempos de Pêricles; ou em Roma a partir de Julio César (BALEIRO, 008, pp.26-7, 142-3, 158).

Na atualidade a assinalada importância dos recursos tributários tem duplo caráter: quantitativo e qualitativo.

A singular significação quantitativa se deve à circunstância de formarem a maior parcela das receitas dos erários. Do ponto de vista qualitativo são também os recursos que mais se distinguem, eis que, sobre os demais os tributos cumprem uma função especial como meios de adequação para dar cumprimento à política econômica e social de qualquer Estado.

Essa dupla característica dos recursos tributários permite a um destacado setor de doutrina contemporânea classificar os tributos em duas grandes classes.

A primeira delas agrupa os denominados tributos fiscais, aqueles que sô tem como finalidade a arrecadação de recursos financeiros para os cofres públicos. A segunda classe, por sua vez, forma-se com os chamados tributos extrafiscais, que são os aplicados em outros interesses que não a simples arrecadação de recursos financeiros, ou seja, para cumprir com os fins da política econômica ou da política social do Estado.

Entretanto, conforme os objetivos a que visam atingir com a sua imposição e, como decorrência de novas necessidades sociais e econômicas - designadas pela doutrina de necessidades complementares, as quais ensejaram a intervenção estatal em vários setores da sociedade moderna, pode se adotar uma terceira classe de tributos, chamados na moderna doutrina tributarista de parafis

cais, cujos recursos destinam-se a organismos diversos do Estado, investidos de capacidade tributária e irão sustentar encargos que não são próprios da administração.

Essa tríplice característica dos recursos tributários, como salienta Fábio Fanucchi, embora não aceita por muitos, não pode mais ser negada, mesmo porque decretaram, principalmente, as duas últimas classes de tributos, uma incoercível expansão das finanças públicas (FANUCCHI, 037, p.30).

Contudo, no nosso entender essa divisão tem um fundamento exclusivamente acadêmico, eis que, na prática, resulta difícil mencionar um tributo que se enquadre em uma das classes dessa divisão, com exclusão total de outra. Entretanto, é certo que os tributos são essencialmente meios para financiar os distintos tipos de despesas públicas e, paralelamente, eles também servem ao Estado como meio de ação para produzir alterações no campo social e econômico e sustentar encargos de atividades que não lhe são próprias.

A análise dessa tríplice característica, reconhecida nos modernos tributos, juntamente com os estudos das outras características que distinguem os recursos tributários, particularmente de caráter jurídico, deram, por resultado, uma variada gama de definições dos mesmos, algumas das quais se alicerçam no aspecto econômico, enquanto que outras se indicam por fazer ressaltar suas características jurídicas.

Para nós, ambos os aspectos, tanto o econômico como o jurídico, são fundamentais para uma correta conceituação dos recursos tributários, mas, antes de formulá-la, é necessário realçar um reconhecimento prévio das características que essencialmente os distinguem.

Ao realizar referida análise, verifica-se que o primeiro traço distintivo de todo recurso tributário é de caráter econômico e que este invariavelmente consitem em um repasse ou uma prestação de parte da riqueza dos particulares a favor do Estado ou da entidade que este designa.

Essa medida por ter uma finalidade fiscal, extrafiscal, parafiscal ou, ainda, como geralmente ocorre, uma finalidade mista. Igualmente se pode afirmar que na grande maioria dos casos consiste em uma prestação em dinheiro e não em espécie. Mas, tanto a circunstância das finalidades, como esta do meio através do qual se materializa a prestação, não fazem o fundamento dos tributos que, considerados sob o ponto de vista econômico, consistem primordialmente em uma diminuição de parte da riqueza dos particulares a favor do Estado.

Fonrouge, assinala, acertadamente, que as prestações tributárias comumente são em dinheiro, por ser este uma característica de nossa economia moderna (FONROUGE, 040, p.195).

Por outro lado e em segundo lugar, essas prestações caracterizam-se por serem voluntárias, vale dizer que não se trata de liberalidade dos particulares em favor do Estado. Bem pelo contrário, o repasse de riqueza que envolve todo tributo se produz, em todos os casos, por uma exigência ou mais tecnicamente, por uma coerção exercida pelo Estado sobre os particulares. Essa exigência coercitiva é formulada pelo Estado e deve, necessariamente ser aceita pelos particulares, porque não é senão uma manifestação do poder de império, ou, conforme a linguagem financeira, do poder tributário que faz a essência do próprio Estado.

Consequentemente, para os particulares, essas diminuições de parte de suas riquezas significam, em todos os casos (e aqui se verifica uma outra característica essencial dos tributos), prestações exigidas coativamente pelo Estado, no exercício de seu poder tributário.

Mas, juntamente com as características assinaladas, aparece de imediato uma terceira que, além de ser também fundamental, tem uma importância transcendental para os tributos modernos ao ponto em que servem de distinção entre os atuais recursos tributários e aqueles outros que, sob análoga denominação, foram exigidos em épocas anteriores à implantação do Estado de Direito.

Com efeito, se se argüir de que maneira pode o Estado moderno e-

xercitar seu poder tributário, deve-se responder que somente através de leis, as quais devem representar, sempre, manifestações da vontade da comunidade.

Em consequência, tais prestações exigidas pelo Estado, somente pode operar-se por mandatos legais.

Neste particular, ensina BALEEIRO, o tributo é uma obrigação legal, sendo esta uma característica dos países civilizados modernos, pois "decorre de obrigação *"ex lege"*, claramente expressa, que estatui o *"quantum"* e os casos em que o contribuinte a ela está sujeito", diferindo dos preços, porque estes poderão ter origem contratual (BALEEIRO, 08, p.198).

Isto equivale dizer que, para os particulares, essa prestação exigida pelo Estado não é senão uma *"obligatio ex lege"*, concretamente de direito público, eis que tem como fundamento o poder de império do Estado. Esta terceira característica de nítido caráter jurídico, é muito importante a partir do momento em que coloca por terra todas as velhas doutrinas privatistas, pelos quais os tributos se caracterizavam como sendo uma classe de preço pago pelos particulares, pelo benefício resultante dos serviços prestados pelo Estado, o qual envolvia uma relação praticamente contratual entre este e aqueles.

A doutrina publicista dos tributos impõe a não existência de acordo de vontade entre o Estado e os indivíduos sujeitos a sua jurisdição, com respeito ao exercício do poder tributário implícito em suas relações, já que os tributos não são obrigações que emergem dos contratos, pois sua imposição e sua força compulsiva para a cobrança, são atos de governo.

Finalmente, desde o estabelecimento do Estado de Direito, os recursos tributários têm uma quarta característica fundamental: eles se constituem em diminuição de parte da riqueza (patrimônio) dos particulares, exigidas pelo Estado, mediante leis embasadas no exercício de seu poder de império, com a única e exclusiva finalidade de promover o bem estar geral. Esse último traço essencial dos tributos modernos, de natureza política, tam

bem os distingue radicalmente daquelas contribuições exigidas em outras épocas em benefício de uma determinada classe (como ocorria em Roma em favor de seus cidadãos), ou de quem exercia o governo.

Hoje, os tributos - tenham uma missão fiscal, extrafiscal, parafiscal ou mista - devem ter, necessariamente, como último objetivo, o benefício geral e o bem estar da coletividade. Se não respondem a esse fim de interesse público, em nosso regime republicano, os tributos não só serão ilegítimos, como se transformariam em despojo.

Demonstrando que os recursos tributários têm como finalidade última a promoção do bem-estar geral, aqueles que se têm dedicado ao estudo das finanças públicas, preocupam-se também em encontrar e formular os princípios, regras ou postulados que devem servir de guia para a elaboração de uma adequada política tributária.

Esses postulados ou regras de uma política tributária ideal denominam-se usualmente princípios superiores da tributação. Geralmente se adjudica a paternidade na elaboração dos primeiros princípios ao inglês William Petty, que em 1662 elaborou uma série de regras que mais tarde foram aperfeiçoadas por Pietro Verri. Desde então, foram diversas as proposições realizadas tanto por economistas, como por juristas, mas nenhuma delas alcançou o prestígio daquelas enunciadas por Adam Smith, as quais, por sua extraordinária precisão e sensibilidade, têm-se mantido até nossos dias como normas que regem esta matéria. Os princípios anunciados por Smith, foram por eles agrupados sob o rótulo de "quatro máximas em relação aos tributos em geral" (SMITH, 088, p. 631). Tais princípios podem ser nomeados e sintetizados da forma seguinte:

- a) Norma de equidade: os particulares devem contribuir para a manutenção do Estado, tanto quanto seja possível em proporção a suas respectivas capacidades econômicas. Devem contribuir em proporção aos recursos que desfrutam sob a proteção do Estado.

As despesas do governo de um país, são para os indivíduos, gastos análogos aos gastos de administração de uma grande empresa, para os seus proprietários, os quais estão obrigados a contribuir na proporção do interesse que cada um tenha na empresa.

- b) Norma de certeza: o tributo que cada pessoa está obrigada a pagar deve ser certo e não arbitrário. A época e a forma de pagamento, como também a quantia a ser paga, devem ser claras e precisas, tanto para o contribuinte como para qualquer pessoa.
- c) Norma de conveniência: os tributos devem ser arrecadados na forma e na época que resulta mais conveniente para o contribuinte.
- d) Norma de economia: os tributos devem ser arrecadados em forma tal, que provoquem sempre um mínimo de custo de arrecadação.

Mantêm ainda essas máximas todo o seu inegável valor original. Os dois séculos transcorridos desde a formulação dessas quatro máximas e, sobretudo, desde as formidáveis mudanças que se tem produzido nas estruturas econômicas, políticas e sociais, têm posto em xeque o grau do valor atual desses produtos.

Assim, a primeira norma, a de equidade, quando se refere à proporcionalidade dos tributos, não só perde o seu valor absoluto, mas, também, foi modificada pela moderna concepção de progressividade, que hoje se utiliza em um imposto não importante como o é o que se aplica às rendas e proventos de qualquer natureza, das pessoas físicas.

Da mesma maneira, a norma de certeza é incompleta, eis que não deveria ser formulada somente no que tange à época, quantidade e forma de pagamento, e sim, também, ser dirigida contra as frequentes e intempestivas modificações na legislação tributária, tão em moda ultimamente em nosso país, inclusive, às vezes, como expeditos meios para burlar as decisões proferidas contra os denominados interesses do fisco. Muitos foram os estudos realiza-

dos com o intento de reelaborar referidas normas ou modificá-las_ através de novos princípios de valor universal. John Due enuncia, como o primeiro de seus três princípios essenciais de todo o sistema tributário, o da máxima neutralidade econômica, segundo a qual a estrutura impositiva teria que ser de tal forma que eliminasse toda interferência, como o intuito de lograr uma ótima distribuição e uso dos recursos (DUE, 030, p.71).

Somos de opinião que as singelas normas enunciadas por SMITH, têm resistido a prova dos tempos, e cremos, sobretudo, que os tributos devem ser justos, precisos, convenientes e econômicos.

PARTE II

O ENDIVIDAMENTO PÚBLICO.

CAPÍTULO I

O CRÉDITO PÚBLICO

1. Crédito, Empréstimos Públicos e Dívidas Públicas

Quando analisamos os recursos públicos afirmamos que entre as denominadas receitas derivadas (ou seja: os recursos que o Estado obtém mediante exigências às economias dos particulares), deviam agrupar-se aquelas provenientes da utilização do crédito público.

Mas, que significado tem a expressão "utilização do crédito público" ou, mais concretamente, "em que consiste o crédito público?"

Devemos esclarecer que estas expressões não são utilizadas regularmente por um importante setor da doutrina financeira, especificamente o anglo-saxônico. Os mais ilustres professores norte americanos referem-se somente à dívida pública ou aos empréstimos contraídos pelo Estado, mas dificilmente fazem alguma menção a respeito daquilo que intitulamos crédito público. Assim, as respostas àquelas perguntas são, em determinada medida, básicas para que possamos desenvolver o correto enfoque sobre os problemas da dívida pública.

Com efeito, os estudiosos alemães e italianos e, especialmente os juristas franceses, estabeleceram a distinção prévia entre crédito público (*Le credit public*) e dívida pública (*La dette public*), não só com fins didáticos, mas porque compreenderam que esta última depende da primeira. Daí ser necessário determinar, antes de analisar as diversas questões relacionadas com a dívida pública, exatamente em que consiste o crédito público.

Na acepção comercial, crédito denota a fama ou reputação que goza uma pessoa que satisfaz seus compromissos. Analogicamente, a literatura financeira emprega a expressão crédito pú-

blico para explicar a opinião ou fama que tem um Estado de cumprir suas obrigações gerais ou de maneira concreta, de pagar os empréstimos que tenham contraído.

A idéia de crédito, portanto, em um e noutro caso se relaciona:

- a) com a aptidão da pessoa ou do Estado que contrai uma obrigação;
- b) com a capacidade econômica, ou seja, patrimônio ou recursos, que aquela ou este dispõem para cumprir a referida obrigação.

No caso particular do Estado, sua aptidão manifesta-se a través de uma série de fundamentais condições político-institucionais, entre as quais merecem destaque, por sua importância, a normalidade ou estabilidade de suas instituições, a plena vigência das garantias e direitos dos particulares - em especial as que trazem a liberdade individual e a propriedade privada, e a manutenção da ordem pública (ORIA, 081, p.7).

De forma idêntica, a capacidade econômica de um Estado é apreciada, não só como comumente se crê, pela magnitude do valor de seus bens patrimoniais, mas, também, por outros importantíssimos fatores econômico-financeiros, tais como a política de despesas e recursos públicos, a política monetária e sua balança de pagamentos.

Todos esses fatores, tanto os político-institucionais, que concretizam sua aptidão, como os econômico-financeiros, que materializam sua capacidade, são requisitos essenciais para a existência de um legítimo crédito público. Por tal motivo, Fonrouge ensina que, "por crédito público deve entender-se a aptidão política, econômica, jurídica e moral de um Estado para obter dinheiro ou bens emprestados, baseado na confiança de que goza por seu patrimônio, os recursos de que pode dispor e sua conduta"(FONROUGE, 040, 1092)*.

* A mesma definição é adotada por VILLEGAS, 099, p.597.

Por sua vez, o professor Baleeiro ensina que sob o ponto de vista financeiro, "o crédito público consiste numa série de mê todos pelos quais o Estado obtém dinheiro sob obrigação jurídica de pagar juros por todo o tempo durante o qual retenha os capitais que se entenderam passíveis de restituição em prazo certo ou indefinido, a critério do devedor (BALEEIRO, 008, pp.128 e 439).

Utilizando a agudeza de que lhe é peculiar, mencionado autor sustenta que os referidos empréstimos não se enquadram na noção de receita e, quando muito, poderiam ser considerados receitas impropriamente ditas, contrariando, desta maneira, a ponderável corrente doutrinária, a qual nos alinhamos, que diz não haver antinomia entre os métodos de suprir os cofres públicos através do crédito público e o da tributação, em decorrência de identidade que se verifica em suas consequências econômicas.

Retornando à definição de Fonrouge, vamos verificar que toda a idéia do crédito público pode resumir-se em uma só palavra, confiança, neste caso, confiança no Estado. Dentro deste prisma das finanças públicas, quando um Estado se vale dessa confiança que inspira, isto é, quando faz uso do crédito público, utiliza a técnica de contratos ou a emissão e colocação de títulos de um empréstimo público, os quais representam as obrigações contraídas pelo Estado, em razão das prestações pecuniárias recebidas das economias dos particulares ou de organismos financeiros, inclusive de caráter internacional.

Por sua vez, a soma de todos os empréstimos públicos contraídos e debitados pelo Estado em um determinado momento, constitui a denominada dívida pública.

Em consequência, a dívida pública é a constituída pelo conjunto de diversos empréstimos colocados ou contraídos pelo Estado, em diferentes épocas, mas não reembolsados.

2. Evolução Histórica do Crédito Público e seu Condicionamento a Fatores Econômicos, Políticos e Financeiros.

A evolução histórica do crédito público data de uma época relativamente recente, a qual se inicia a partir do começo do século passado. Essa circunstância é perfeitamente explicável pois tanto na Idade Antiga, como na Idade Média, o desenvolvimento do pensamento financeiro caracterizou-se pela utilização de regras financeiras que não formavam parte de um sistema concebido integralmente e aplicado conscientemente. Antes do século XIII, as regras financeiras eram postas em prática, conservadas ou modificadas por razões circunstanciais, sem responder a teorias financeiras, mas a postulados jurídicos, religiosos ou morais, pois, naquela época, defronta-se com uma concepção do Estado muito distinta da atual.

O Estado, de uma maneira geral, identificava-se com quem o representava ou exercia chefia do governo. Nessa época, e com especial referência ao crédito público, encontra-se uma absoluta falta de autênticos antecedentes. Uns poucos são às vezes citados como por exemplo os empréstimos para barcos de guerra de propriedade pública, realizados por Atenas (explicados por Xenofonte e citado por Baleeiro, 008, p.440) e o empréstimo obtido pelo Rei Henrique V, em 1416, de banqueiros holandeses, com a garantia da condição de reféns de príncipes reais (DE JUANO, 028, p.76).

Deve-se ter presente também, que conforme as normas de direito canônico então vigentes, os empréstimos entre cristãos estavam expressamente proibidos, quando jungidos à fluência de juros.

Assim sendo, para a idéia de crédito público, como para a sua posterior aplicação, era imprescindível que se deflagrassem determinadas condições de ordem econômica, política e financeira.

Entre as condições econômicas podem-se mencionar:

- a) o surgimento do monetarismo, que deu características especiais à economia, a partir do século XVII;
- b) a organização de mercados de capitais, sob o domínio das bolsas de valores e de grandes bancos, sendo que esta última circunstância se apresenta no século XIX.

As condições políticas, a que se poderia também denominar jurídicas, são diversas, eis que todas elas derivam, em definitivo, da exata caracterização do Estado realizada pelos liberais do século XVIII, os quais o conceituaram como um ente totalmente distinto, nunca identificável nem confundível com a pessoa do governante e do qual se segue que o patrimônio daquele dever se independentemente do deste último.

O desenvolvimento do constitucionalismo durante o século XIX, com a sujeição do Estado às normas jurídicas, decretou, de maneira decisiva, a existência de um crédito público.

Por último, as condições financeiras se identificam com a confiança que começa paulatinamente a inspirar o Estado, também a partir do século passado, como consequência de vários fatores que em resumo, provêm da circunstância de que tanto os recursos como as despesas públicas tiveram que ser aprovados pelas assembleias representativas da vontade popular, a qual implica não só a publicidade como também seu controle.

Dados esses três tipos de condições, surge, então, tal como a concebemos atualmente, a idéia do crédito público. Mas, não obstante ter sido esta idéia ou conceito de crédito público bem conhecida desde os fins do século XVIII, o desenvolvimento de sua materialização, ou seja, a concretização de empréstimos e a consequente evolução da dívida pública, produz-se lentamente, ou, poderíamos dizer, quase temerosamente, durante o século XIX, sob a influência dos postulados que tinham formulado os economistas clássicos sobre a atividade financeira do Estado, pois a escola liberal recomendava, entre outras coisas, a amortização da dívida pública e fazer uso do crédito público somente naquelas oportunidades que realmente o justificasse, como no caso de obras públicas para a comunidade.

O primeiro fato que daria impulso aos empréstimos e um marcante desenvolvimento à dívida pública, foi o crescente aumento dos gastos bélicos.

Como acertadamente assinala Hansen, os princípios teóricos caíram de lado, eliminando-se a tradição contrária aos emprés-

timos quando sua realização se impôs devido a emergência de guerra (HANSEN, 049. p.124).

O segundo fato que, no decorrer deste século, deu um inesperado impulso à utilização do crédito público foram os programas governamentais destinados a solucionar o problema do desemprego, sobretudo na década de 1930. Ditos programas, embasados em justificadas teses para as circunstâncias dos EUA e alguns países europeus, deram origem a diversas postulações teóricas que, segundo veremos, em nosso critério, desmensuraram as benesses do uso do crédito público.

3. Importância do Crédito Público como Recursos nas Previsões Orçamentárias

Os economistas clássicos estabeleciam uma nítida separação entre os recursos tributários e os de uso do crédito público.

Os primeiros eram considerados genuínos recursos públicos; os segundos eram expressamente excluídos da idéia de recursos públicos, pois considerados tão somente ingressos que serviam para realizar uma distribuição dos recursos no tempo e adaptá-los às despesas que não poderiam ser suportadas com os recursos tributários previstos para um exercício.

Considerava-se que, mediante o procedimento de empréstimos, poder-se-ia distribuir, repartir ou adaptar a carga financeira entre vários orçamentos sucessivos (DUVERGER, 031, p.157). Em consequência, para os clássicos, o uso do crédito público, ou se preferível, o produto da emissão de empréstimos, não era um autêntico recurso público, mas sim, uma antecipação de recursos futuros.

Financistas contemporâneos, como DUVERGER e HANSEN, entre outros, geralmente entusiastas expositores da doutrina Keynesiana consideram que o uso do crédito público não implica em antecipação de receita. Para eles prevalece a idéia de que os empréstimos não se diferenciam dos impostos e demais recursos tributári

os; ambos são recursos públicos tão normais como as outras formas de ingresso, e cuja utilização ou escolha entre aqueles ou estes depende somente de questões de oportunidade. Por tais motivos, esta moderna escola das finanças públicas conclui excluindo todos os temores que possa causar o crescimento do volume da dívida pública, a qual, insistem, deve sempre relacionar-se com a situação geral (HANSEN, 049, p.126).

Ante a radical diferença de postulados de uma e outra tese, pode-se fazer a seguinte análise:

- 1) Não se pode contradizer os clássicos, quando afirma — vam que o uso do crédito público é uma antecipação de recursos futuros. Na verdade, toda a soma tomada em empréstimo, seja por um particular ou pelo Estado, necessariamente implica adiantamento ou antecipação de dinheiro que, em um prazo, seja este curto ou longo, deverá ser devolvido com recursos ou ingressos futuros.
- 2) Em forma idêntica, não se pode negar razão aos financistas modernos, antes mencionados, quando sustentam que o produto dos empréstimos é uma classe de recursos públicos, cuja utilização com preferência aos recursos tributários é uma questão que só se pode julgar conforme as circunstâncias que distinguem a atividade econômica nessa oportunidade.

Entretanto, não estamos de acordo com a apologia indiscriminada que fazem a respeito do uso do crédito público e com a inexistência de prejuízos sobre o volume da dívida pública.

4. Créditos e Dívidas Públicas Comparados com os Créditos e Dívidas Privadas

A mesma divergência de opiniões que existe com relação à importância do crédito público como recurso do Estado apresenta — se também quando se passa a comparar o crédito público com o crédito de um particular. De um lado, a escola clássica encarregou — se de ressaltar as semelhanças existentes entre o emprego do crê —

dito público, com a consequente dívida pública, e o uso do crédito particular. Ditos ensinamentos foram expostos com tal precisão que chegaram a popularizar-se.

Ao contrário, a moderna escola de financistas, a que nos referimos anteriormente, sustenta, em termos gerais, segundo espõe o professor PEDERSEN, citado por Hansen, que enquanto a literatura das finanças públicas baseia-se em raciocínios próprios às finanças privadas, o estudo daquelas "ficará desaparecido na confusão até ao não reconhecimento claro e insofismável que esta analogia é falsa e errônea" (HANSEN, 049, p.122).

Partindo de tal premissa, esta corrente doutrinária conclui negando toda semelhança entre o uso do crédito público e o emprego do crédito privado, e afirmando, como o faz Duverger, que "se tem acabado de compreender que essa assimilação é um erro, eis que por sua própria natureza, o empréstimo público é distinto do empréstimo privado" (DIVERGER, 031, p.158).

Contudo, cremos que essas antagônicas teorias tem ambas algo de verdadeiro. Para demonstrar, consideramos seja necessário distinguir o conceito de crédito propriamente dito, por um lado, e os conceitos de empréstimo e dívida, por outro.

Assim, comparando o conceito de crédito público com a idéia de crédito privado, temos que convir não exista diferença substancial entre um e outro. Ambos resultam de juízos de valores, os quais basicamente se fundamentam tanto no caso do Estado, como de qualquer pessoa privada na aptidão particular e na capacidade econômica, resumida no termo confiança. Se o fator fundamental de confiança não se faz presente, não se pode jamais fazer referência nem a crédito público nem a crédito privado.

Em tais circunstâncias, o Estado deverá emitir empréstimos com cláusulas de garantias que, além de lesivas à soberania, em definitivo, não servem senão para manifestar que se necessita de crédito público, isto é, o mesmo que ocorre quando uma empresa privada só pode obter empréstimos com a instituição de direitos reais de garantia sobre seus bens. Esta, como aquele, não inspira confiança e em consequência, não possuem crédito. Mas ao com-

parar os conceitos de empréstimos e dívida pública com seus correspondentes no setor privado, tem-se que, como assinalam os clássicos, efetivamente serão marcantes as diferenças entre os conceitos próprios das finanças públicas e os pertinentes às finanças privadas.

A dívida pública, com efeito, se distingue primordialmente das dívidas privadas, por três circunstâncias.

Em primeiro lugar, a dívida pública identifica como único tomador, o Estado, isto é, um sujeito político que se diferencia de todas as demais pessoas, inclusive dos outros entes que juridicamente se denominam pessoas de direito público.

Em segundo lugar, os empréstimos que compõem a dívida pública se pressupõem contraídos com a finalidade de satisfazer necessidades públicas.

Por último, a dívida pública será resgatada com meios ou recursos que, em sua maior parte, o tomador, ou seja, o Estado, obterá utilizando a coercitividade que caracteriza seu exclusivo poder de império: o poder fiscal. Tal aspecto distintivo e próprio da dívida pública não será conhecido pelas dívidas particulares.

Entendemos, pois, que não existam diferenças entre o crédito público e o privado; a distinção refere-se somente à dívida pública com relação às dívidas privadas.

Analisando juridicamente os conceitos de crédito público e crédito privado, Fonrouge tem sustentado - conforme a natureza jurídica que adota para os empréstimos - que não se pode dizer que as diferenças do crédito público em relação ao crédito privado estejam radicadas na natureza do tomador, na magnitude das operações ou em qualquer outra consideração. Por seu critério, as diferenças são de ordem substancial, por derivar da distinta essência jurídica das transações. O crédito público, materializado no empréstimo, em quaisquer de suas formas ou modalidades origina uma relação unilateral de direito público; o empréstimo privado - seja de caráter interno ou internacional - é um contrato bilateral de direito privado (FONROUGE, 040, p.1094).

5. Elementos Legais para a Utilização do Crédito Público

Usualmente, a doutrina brasileira sustenta que o crédito público pode ser utilizado pelo Estado em duas formas distintas:

- a) a prazo médio ou longo, mediante empréstimos; e
- b) a prazo curto, de menos de um ano, mediante antecipação de receita.

O direito positivo adotou essa orientação doutrinária, ao estabelecer no artigo 3º, da Lei nº 4.320, de 17-03-64 - que institui normas gerais de direito financeiro - que a lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito não sendo consideradas as operações de crédito por antecipação de receita, as emissões de papel moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiro.

Essa distinção tem grande importância no que concerne ao regime jurídico da emissão de empréstimos públicos.

Com efeito, tratando-se de denominado uso do crédito público a prazos médio e longo, por preceitos constitucionais e complementares, tal uso pode ser unicamente autorizado por lei, podendo tal autorização constar da própria Lei do Orçamento (parágrafo 2º e 3º, do artigo 7º da Lei nº 4.320, de 17-03-64).

Além da prévia autorização legal, outras limitações existem, de competência do Senado Federal, que autorizam os empréstimos externos, fixam os limites globais para o montante da dívida consolidada, bem como estabelecem e alteram limites de prazo, mínimo e máximo, taxas e juros e demais condições das obrigações dos Estados e Municípios.

Por conseguinte, tratando-se do uso do crédito público, nos casos de empréstimos propriamente ditos, estamos diante de uma competência do Poder Legislativo, indelegável por sua natureza e que só pode manifestar-se através de leis.

5. Efeitos Econômicos e Limites da Dívida Pública

O professor norte-americano, Hansen, discípulo de Keynes, atribui grande importância aos estudos concernentes aos efeitos e conômicos e aos limites da dívida pública (HANSEN, 049, p.127ss).

Ao nosso ver, os efeitos econômicos da dívida pública de pendem fundamentalmente dos seguintes fatores:

- a) a estrutura e a conjuntura da economia, vale dizer , se se trata de uma economia madura ou em desenvolvimento e, se se encontra em um estado de expansão ou depressão;
- b) o emprego que se faça dos recursos provenientes dos empréstimos;
- c) os meios que utiliza para sua amortização e pagamento de juros, ou seja, se será liquidada com tributos, com recursos provenientes de outros empréstimos ou, como ocorre repetidamente nas práticas financeiras, com emissões monetárias.

As múltiplas combinações dos fatores acima aludidos ense jam uma diversidade de efeitos que a dívida pública pode ter sob a economia. Se aduzirmos ainda a importância que tem a composição da dívida pública, isto é, se maior a dívida externa do que a interna, ou vice-versa, verifica-se que seus efeitos não são idênti cos aos das despesas públicas.*

Assim sendo, os efeitos da dívida pública dependem de uma adequada política financeira, combinada com os efeitos produzidos pelo Sistema tributário vigente, as despesas públicas e a política monetária aplicada.

Amalgamado ao tema dos efeitos econômicos da dívida pública, aparece sempre o problema da existência ou não de limites para o seu volume.

* Segundo critérios jurídicos, dívida interna é aquela que se forma com empréstimos realizados e pagos no país, submetidos às normas legais e jurisdição dos tribunais desse país. Inversamente, dívida externa é a contraída por empréstimos obtidos no exterior e para os quais são aplicáveis normas legais estrangeiras, por tribunais estrangeiros.

Em princípio é difícil estabelecerem-se os limites quantitativos ao volume da dívida pública.

Essa afirmação não exclui, contudo, a possibilidade de distinguir diversas circunstâncias indicativas de que ela tenha alcançado seu montante máximo razoável.

Tratando-se de dívida pública externa, a circunstância indicativa principal será dada pelos resultados da balança de pagamento, durante os anos ou períodos em que se deva realizar a amortização.

Com relação à dívida pública interna, o problema é mais complexo, eis que a transferência de riquezas é concretizada entre os indivíduos que formam a mesma comunidade econômica.

Não obstante a dificuldade, a dívida pública tem algumas consequências, as quais deveriam servir de limite à capacidade de endividamento de qualquer país ou unidade de governo. Tais consequências, expostas impecavelmente por John Due, podem assim ser resumidas:

- a) a dívida pública origina uma carga financeira que exige, por sua parte, um incremento dos recursos tributários, o qual pode ser prejudicial à atividade econômica. Se isto ocorrer, o volume da dívida pública terá encontrado limites;
- b) a dívida pública pode crescer além das possibilidades financeiras do Estado para o sustento de suas obrigações, decorrendo daí a perda do crédito público e a possível deteriorização da estrutura financeira do Estado. O problema poderá ocorrer tanto com os estados nacionais, como com os entes menores, tal como ocorreu com alguns Estados ou Municípios brasileiros, que não puderam fazer frente às obrigações emergentes de suas respectivas dívidas públicas.

Essas limitações sugerem, pois, que o crédito público, como fonte de receitas, deve destinar-se somente para os casos plenamente justificados (DUE, 03, p.499).

Essas objeções ao uso do crédito público como medida de financiamento, têm sido geralmente aceitas, e alguns Estados restringiram constitucionalmente aos poderes governamentais no uso desta medida. No caso brasileiro, a Constituição e leis complementares estabelecem uma série de restrições que submetem Estados e Municípios a uma fiscalização e orientação quanto aos orçamentos e endividamento, fixando sanções, como os casos de intervenção nos Estados para reorganizar suas finanças, quando estes forem inadimplentes com relação às dívidas externas respectivas ou executarem planos econômicos ou financeiros contrários a diretrizes estabelecidas em lei federal.

Muitos Estados adotam, quanto à permissão de usar o crédito público, a necessidade de ratificação expressa através do voto popular (Id.op.cit, p.497).

CAPÍTULO II

EMPRÉSTIMOS PÚBLICO

1. Empréstimo Público: teoria geral e conceito

Quando um Estado faz uso de seu crédito público, isto é, quando se vale da confiança que inspira, passa a utilizar a técnica de emissão e colocação de títulos de um empréstimo público. Aludidos títulos são entregues aos tomadores do empréstimo e representam justamente a obrigação assumida pelo Estado de devolver, dentro ou ao término de um determinado prazo, as somas de dinheiro que está obrigado a pagar àqueles, às quais, usualmente, se adicionam outras que correspondem a percentagem ou taxa de juros compensatórios, estabelecidos pela lei que autoriza a emissão do empréstimo pertinente.

A técnica de emissão e colocação de um empréstimo público, os efeitos que este produzirá na economia do país e, ainda, a escolha desta medida preferencialmente a outros tipos de recursos públicos, são temas de estudos próprios da ciência das finanças públicas, em suas diversas especialidades.

Mas, além de todos esses importantes assuntos, a doutrina financeira, todavia, discute outro tema de igual transcendência, o qual é matéria de estudos do Direito Financeiro. Este assunto é a natureza jurídica do empréstimo público, problema este que surge especialmente nos casos de não cumprimento das obrigações contraídas pelo Estado e sobre o qual não existe uma opinião unânime.

A respeito da natureza jurídica dos empréstimos públicos pode-se reconhecer duas grandes posições teóricas: por um lado aqueles que os concebem como uma obrigação unilateral, derivada da soberania do Estado e, por outro, aqueles que os interpretam como uma obrigação contratual. Fonrouge identifica uma terceira posição, derivada de certa maneira da primeira, distinguindo-a o fato de o empréstimo ser interno ou internacional, com dependência da

qualificação do ato da soberania legislativa do Estado (FONROUGE, 040, p.1111).

A tese, segundo a qual o empréstimo público é uma obrigação unilateral derivada da soberania do Estado, foi brilhantemente sustentada, em 1902, por Luiz Maria Drago, motivada por atos de força exercidos pela Inglaterra, Alemanha e Itália, contra a Venezuela, pelo descumprimento de obrigações externas contraídas por esse último país.

Posteriormente, aderiram a essa interpretação, que passou a ser conhecida como "doutrina Drago", diversos autores, dentre os quais destacamos Ingrosso e Fonrouge. Seus princípios fundamentais são:

- a) os títulos de um empréstimo público, da mesma forma que a moeda, são emitidos pelo Estado em virtude de sua soberania;
- b) documentando obrigações que surgem da lei que autoriza a emissão de empréstimos, e não de um contrato com determinada pessoa, motivo pelo qual,
- c) as mesmas consistem em pagar indeterminadamente como geralmente ocorre, ao portador de referidos títulos, as quais,
- d) não são executáveis judicialmente no caso do não cumprimento daquelas.

Segundo Ingrosso, citado por Fonrouge, a relação da dívida pública é de direito público "cujas condições se estabelecem mediante lei, que é expressão de soberania do Estado, de maneira que estamos na presença de uma obrigação unilateral e não de um contrato" (apud FONROUGE, 040, p.1001).

Fonrouge demonstra sua adesão a esta corrente, salientando que a figura contratual realiza-se por ato de autoridade do Estado em forma unilateral, mas dá ênfase à tradição argentina da tese de Drago, dizendo expressamente que a mesma vem "da época em que os negócios de Estado se manejavam com critério de estadista.

e não de mercador". Contudo, de nenhuma maneira, o bairrismo demonstrado invalida sua posição (FANROUGE, 040, 1001).

Ao contrário, a maior parte da doutrina jurídica, em especial a francesa* considera o empréstimo público como um contrato e não como um ato de soberania do Estado, porque, conforme Trotabas, o regime jurídico que se estabelece entre aquele e o prestamista não é um regime legal, de direito objetivo, modificado por um ato legislativo, mas sim um acordo de vontades, criador de uma situação jurídica.

Em outras palavras, pode-se dizer que o empréstimo nasce como consequência de uma autorização legal prévia, a qual pode materializar-se e, em definitivo, converter-se em uma obrigação para o Estado, porque quem o subscreve ou toma, aceita livremente as condições fixadas em lei.

Mas, entre os contratualistas não há uma posição unânime quanto ao tipo de contrato, existindo quatro subdivisões:

- 1) Na primeira subdivisão encontram-se aqueles que afirmam ser o empréstimo um contrato do tipo ordinário no qual o Estado abre mão de sua soberania, para se colocar em pé de igualdade com o contratante prestamista. Assim sendo, os contratos ficam submetidos a todos os efeitos jurídicos dos contratos privados. Fonrouge cita ainda Laufenburger, para quem o empréstimo é um contrato de adesão, em que "o Estado faz conhecer as condições mediante as quais se constituirá em devedor e que são aceitas pelo provedor de fundos mediante subscrição" (FONROUGE, 040, p.1005).
- 2) Na segunda subdivisão dos contratualistas, tem-se aqueles que perfilham da opinião de que o empréstimo é um contrato de direito público, especialmente um contrato administrativo.

* Cf. TROTABAS, 096, p.274ss; DUVERGER, 031, p.128ss.

O expoente máximo desta corrente é Jeze, que afirmou, ser o empréstimo em contrato administrativo, pelas seguintes razões, citadas por Fonrouge:

- a) por se tratar de um contrato relativo ao financiamento de um serviço público;
- b) por ser vontade dos contratantes submeter-se a um regime jurídico especial de direito público, sendo outorgado aos prestamistas direitos que não se outorgam aos prestamistas ordinários, e, ainda, pela existência de normas especiais que excedem a órbita do direito privado (imunidade fiscal, juros não enquadrados nas leis contra a usura, prescrição especial, etc.) (FONROUGE, 040,1014).

Participam desta opinião Bielsa (015, p.385) e De Juano que o qualifica como "contrato de direito público regido por normas constitucionais e administrativas" (DE JUANO, 028, p.121).

- 3) Alguns autores, sustentam uma terceira posição contratualista, qual seja, o enfoque do contrato regulamentário e, para quem não é duvidoso o caráter contratual do empréstimo. Entretanto preferem vincular a tese com a teoria da instituição. Watrin, citado por Fonrouge, ensina que não se trata de um "contrato puro" nem de uma "instituição pura", mas de uma situação intermediária, que é o contrato regulamentário (FONROUGE, 040, 1025).

Na conceituação dessa corrente, o empréstimo tem uma configuração jurídica semelhante à concessão de serviço público, colocando o problema em plano diferente do abordado, levando-o para fora da situação contratual e aproximando-o do contrato "sui generis".

- 4) A última subdivisão dos contratualistas, da qual dentre seus defensores emerge Graziani, salienta os caracteres singulares do contrato de empréstimo que, por sua natureza contratual, deve ser considerado como um contrato "sui generis", com elementos de Direito Público que se entrelaçam.

O empréstimo enquadrar-se-ia, pois, no contrato de mū-

tuo do tipo consensual que, uma vez concretizado, se caracteriza pela unilateralidade das obrigações em favor do prestamista (FONROUGE, 040, 1026).

Consideramos que a segunda posição teórica é a correta, apesar da existência dos empréstimos forçados e a circunstância de que, ao explanarmos sobre o crédito público, termos agrupado os recursos dele provenientes entre aqueles que integram a categoria de ingressos públicos sob a denominação de recursos derivados. No que concerne à primeira questão, ou seja, os denominados empréstimos forçados, nos quais os cidadãos estão obrigados a subscrevê-los, consideramo-los como exceção a todo o regime de empréstimos públicos. O Estado, ao exigir empréstimos compulsoriamente, deixa de inspirar confiança, vale dizer, carece do necessário crédito público, imprescindível para que se origine a dívida pública.

Em consequência, os empréstimos forçados não são argumentos suficientes para desnaturar o tipo de relação jurídica que se origina nos verdadeiros empréstimos públicos.

Os empréstimos compulsórios, por se constituírem no objeto principal deste estudo, terão abordagem especial.

A circunstância de os termos agrupado aos recursos provenientes do uso do crédito, dentro da categoria de derivados, não implica, tão pouco, considerar aos empréstimos como ato de soberania do Estado, tal como faz a doutrina Drago, e, conseqüentemente, negar-lhes sua natureza contratual.

Assim, seguindo os ensinamentos da escola francesa, consideramos que o empréstimo não é uma manifestação do poder de império do Estado, como ocorre no caso dos tributos. O empréstimo, qualquer que seja a modalidade, não deixa de ser um contrato de natureza especial, um convênio de direito público, no qual o Estado manifesta seu poder de império ao fixar, unilateralmente, todas as suas condições, pressupondo sumariamente uma contrapartida: o futuro reembolso ao subscritor (DUVERGER, 031, p.159).

O fato de que o Estado fixa unilateralmente as condições em que assume seu caráter de contraente não tem relevância alguma, eis que o mesmo sucede, por exemplo, nos casos de debêntures e outras obrigações creditícias contraídas pelas empresas privadas às quais, unanimemente, se reconhece sua natureza contratual.

Por último, não é absolutamente certo que os títulos de um empréstimo público não sejam executáveis no caso do não cumprimento das obrigações do Estado, por eles documentadas. O Estado pode ser demandado e o Código de Processo Civil regula as execuções contra a Fazenda Pública em seu artigo 730.

Muito embora a Constituição Federal, no artigo 117, estabeleça o princípio da imunidade dos bens da Fazenda Pública à penhora e nenhuma interpretação poder contornar regra constitucional, não se pode afirmar que a sentença que condenar a Fazenda Pública seja meramente declaratória, pois, até o sequestro de quantia necessária para satisfazer o débito é previsto (C.P.C. art. 731).

Se admitirmos essa tese, por essa última circunstância, resultaria que o Estado, contra o qual nunca se podem executar sentenças, em nenhum caso assumiria o papel de contratante, de vez que trabalharia sempre em virtude de seu poder de império, conclusão esta que dista de ser verdadeira.

Conforme já salientamos, a maioria dos autores reconhece um caráter contratual na relação que surge entre o Estado e os portadores dos títulos de um empréstimo público. Assim, como bem explica Fonrouge, dentre aqueles que sustentam ser o empréstimo um acordo, não existe uniformidade de critério quanto ao tipo de contrato que representa (FONROUGE, 040, p.159).

Para uns, o empréstimo é um acordo de direito privado; para outros, aos quais aderimos, pelos motivos já explicitados, trata-se de contrato de direito público. Entretanto, segundo certos autores, o empréstimo corresponderia a categorias separadas, tal como um contrato "sui generis" ou um contrato regulamentar.

2. Empréstimos Voluntários, Patrióticos e Forçados

Em finanças públicas, usualmente se distinguem três classes de empréstimos públicos, a saber:

- a) voluntários;
- b) semi-obrigatórios ou patrióticos, e
- c) forçados ou obrigatórios.

Empréstimos voluntários são aqueles que o Estado emite e coloca ou contrae com agências financeiras, inclusive de âmbito internacional, sem exercer coersão alguma, equivale dizer, aqueles que os subscritores decidem tomar com absoluta liberdade, ou os organismos financiadores agem, isto é, decidem emprestar quantias em dinheiro por livre vontade; em consequência, estes empréstimos, quaisquer que sejam as vantagens outorgadas, representam autênticos empregos do crédito público ou a confiança que inspira o Estado que dele faz uso. Exemplos dessa primeira categoria são a maioria dos empréstimos internos, emitidos ou contraídos pela União, Estados e Municípios brasileiros.

Os empréstimos semi-obrigatórios ou patrióticos, materializam-se mediante campanhas publicitárias destinadas a demonstrar aos cidadãos que eles têm um verdadeiro dever moral de subscrevê-los.

Essa propaganda, geralmente unida a uma verdadeira pressão social, tende a restringir, em muito, a liberdade real dos subscritores. Não se trata, contudo, de empréstimos obrigatórios, já que o caráter voluntário está presente. Mesmo assim, deve-se salientar que embora tais empréstimos sejam, sob o ponto de vista jurídico livremente subscritos, na prática esse caráter está fortemente comprometido.

Finalmente, os empréstimos forçados ou obrigatórios, como a própria denominação indica, são aqueles que os particulares devem subscrever compulsoriamente e, de modo geral, conforme suas

rendas, patrimônio ou despesas.

Esta circunstância os assemelha a um imposto extraordinário, ao ponto de assimilá-los a este, atendendo, contudo, ao fato de que ditos empréstimos necessariamente pressupõem o reembolso ou amortização da soma de dinheiro que tenha sido entregue ao Estado, condição esta desconhecida no caso de recursos tributários.

PARTE III

EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

CAPÍTULO I

EVOLUÇÃO HISTÓRICA

1. Empréstimo Compulsório no Mundo: Evolução histórica

Anteriormente ao término do século XVIII, os empréstimos forçados se constituíam em processo bastante comum, principalmente para custeio das despesas de guerra. Como as receitas derivadas ordinárias eram incipientes, já que eram excluídos da exigência a nobreza e o clero-recaíndo a carga sobre pessoas de poucos recursos e de nível social menos elevado - restava ao Estado o apelo aos empréstimos públicos, principalmente ao compulsório, para atender aos gastos públicos (FALCÃO, 036, p.9).

Mesmo sendo este o sistema da época, é de salientar ter havido evolução desde os tempos de Esparta, Atenas e Roma, quando o próprio homem poderia ser levado até o total despojamento, pois, como explica Coulanges "o homem nada tinha de independente (COULANGES, 026, p.298-9). Seu corpo pertencia ao Estado, e destinava-se à sua defesa; em Roma, o serviço militar era obrigatório até os quarenta e seis anos; em Atenas e Esparta, o era por toda vida. Sua fortuna estava sempre à disposição do Estado; se a cidade tivesse necessidade de dinheiro, podia mandar às mulheres que lhe entregassem as jóias, aos credores que se privassem dos seus créditos, aos proprietários de olivais que lhe cedessem gratuitamente o óleo que haviam fabricado".

Contudo, as fórmulas e as maneiras por que o empréstimo forçado era exigido, divergiam, em muito, daquelas que hoje se adotam, pois era endereçado comumente às localidades, cidades e regiões e, muitas vezes, sem constrangimento, mas com velada imposição. Amílcar de Araújo Falcão, em seu trabalho "Empréstimo Compulsório", ilustra essas características, com o exemplo da solici

tação de empréstimo de Felipe, o Belo, a um súdito seu, de nome Jean Croissant, feita através de carta datada de 01 de setembro de 1302, na qual com palavras amáveis, alega que o amigo tinha a possibilidade de atendê-lo e que, na categoria de amigo do Rei não poderia deixar de fazê-lo (FALCÃO, 036, p.9). O referido autor esclarece ainda que, à época, os empréstimos coativos eram tão comuns que provocaram o aparecimento de algumas restrições ao seu uso, como a disposta nos Privilégios de Granada, de dezembro de 1355, que impunham ao soberano a impossibilidade de contraírem empréstimos junto aos seus súditos, salvo em caso de guerra (id.ibid. p.10).

Não concordamos, entretanto, com a opinião do ilustre tributarista, ao afirmar que a partir do final do século XVIII, "com a evolução dos fatos políticos e financeiros" houve retração no uso do empréstimo público por parte dos Estados, passando o mesmo a ser forma de obtenção de recursos somente nos casos de guerra ou graves crises financeiras e econômicas.

Houve efetivamente, uma diminuição nas exigências de empréstimos forçados, em decorrência, mesmo, do avanço no campo do direito, que alcançou a propriedade e os direitos e garantias individuais. O uso do crédito público, através do empréstimo público, no entanto, recrudesceu a partir dos fins do século XIX, certamente impulsionado pelas emergências bélicas, constituindo-se hoje em fator do próprio desenvolvimento.

Neste período histórico, que se inicia no limiar do século XIX, diversos exemplos de exigências de empréstimos forçados são alinhados pelo aludido autor. Assim é que, em França, na fase Revolucionária, tentaram-se recursos através de empréstimos patrióticos, sem êxito, contudo. Por decreto de abril de 1790, a exigência voluntária, embora patriótica, foi transformada em compulsória, recaindo sobre um quarto de todas as rendas líquidas e, também, sobre jóias, baixelas e dinheiro entesourado. Em setembro de 1793, novo empréstimo compulsório foi instituído em França, também incidindo sobre as rendas, mas, agora, com limites mínimos diferenciados para solteiros e casados e com a utilização de ali

quotas progressivas. A adesão a um empréstimo voluntário, também existente excluía a exigência compulsória.

Esta última particularidade, no dizer de Wellhoff, citado por Falcão, deu à exigência características de empréstimo compulsório optativo (FALCÃO, 036, p.10).

Outras exigências da mesma natureza sobrevieram, mas todas, como as anteriores, redundaram em total fracasso financeiro. Assim, o empréstimo compulsório - instituído em junho de 1799, e que teve como modelo o exigido em 1793, com uma variante no que tange à alíquota e base de cálculo e que tinha como parâmetro o valor do imposto fundiário - foi revogado por Napoleão. Depois da queda de Napoleão, a França apelou novamente para os empréstimos forçados, instituindo um em agosto de 1815, a qual adotou o sistema de repartição entre departamentos, aumentando ou diminuindo as importâncias exigidas de cada um, conforme fosse ele rico ou pobre. Alcançou-se, com este empréstimo, o êxito desejado e, surpreendentemente, houve o resgate na época aprazada (DUVERGER, 031, p.112).

Após esta época, a França somente veio a instituir empréstimos coativos na Idade Contemporânea, ou mais precisamente, em 1948, depois do término da Segunda Grande Guerra Mundial e quando já iniciada sua desastrosa escalada bélica na Indochina. Continuando, Falcão ilustra seu trabalho com diversos exemplos de empréstimos compulsórios retirados da prática legislativa de outros países e dos quais destacamos os que seguem:

- a) o instituído pela Polônia, logo depois da Primeira Grande Guerra Mundial, o qual inicialmente voluntário foi transformado em compulsório, definitivamente, em outubro de 1920. Esse empréstimo tinha como alvo as pessoas físicas e jurídicas, com atividades lucrativas e com limites mínimos de renda e capital, respectivamente, e as alíquotas aplicáveis eram progressivas graduadas.

- b) o empréstimo interno compulsório grego, estabelecido em março de 1922, tinha como técnica a divisão das cédulas ou bilhetes bancários em duas partes: uma delas continuaria circulando como moeda, pela metade de seu valor nominal e a outra, que ficava automaticamente fora de circulação, representava o título provisório do empréstimo, até o momento de emissão das apólices correspondentes (FALCÃO, 036, p.13).
- c) o empréstimo compulsório italiano, criado pela primeira vez em junho de 1866.
Essa exigência tinha como sistema a repartição do valor do empréstimo entre as províncias, comunas e sindicatos de comunas, proporcionalmente ao valor das suas riquezas móveis, somadas aos rendimentos da propriedade imóvel predial ou territorial. As entidades arroladas promoviam a partilha dos encargos entre os contribuintes dos impostos sobre a renda e propriedade imobiliária (GRIZIOTTI, 046, p.528).
- d) o instituído em outubro de 1936, também na Itália, agora sob o regime fascista, e que deveria ser pago pelos proprietários de imóveis. Paralelamente, foi criado um imposto extraordinário, destinado aos mesmos contribuintes, e com o fim de custear as despesas com o resgate do empréstimo.
- e) o introduzido na Alemanha, em junho de 1922, alcançando progressivamente, as pessoas físicas e jurídicas sujeitas ao imposto sobre a fortuna (FALCÃO, 036.p.14).

Com relação aos Estados Unidos da América, apesar da sabida repugnância pelo empréstimo compulsório, este somente foi empregado em caráter excepcional, esclarece o mestre Falcão, mas, na verdade, pode-se concluir que de todos os exemplos alinhados, nenhum deles deixou de estar atrelado à excepcionalidade. Na União Soviética e nos demais países de regime semelhante, o empréstimo compulsório reveste-se de nova roupagem, pois é o apelo ao patriotismo ou à fidelidade ao regime, que substituem, com vantagens, a

compulsoriedade, pois a pressão social tende a restringir, em muito, a liberdade real do subscritor. Mesmo não se tratando de empréstimos obrigatórios, o caráter voluntário fica fortemente atenuado, isto é, se juridicamente são livremente subscritos, na prática, esta característica fica desvirtuada (id. ibid., p.15). Aliás, esse tipo de empréstimo (semiobrigatório) é o único que se verifica na União Soviética e países de idêntico regime, onde o Estado exerce pressão sociológica e política, advertindo aos trabalhadores das grandes consequências que pode trazer uma falta de interesse na subscrição dos empréstimos.

Falcão, com sua argúcia, ensina que neste último caso a exigência do empréstimo patriótico "cria um constrangimento inelutável à sua prestação, chegando alguns estudiosos a identificá-lo como o próprio tributo" (Id. ibid., p.16).

3. Empréstimo Compulsório no Brasil

Muito embora os textos constitucionais anteriores à Emenda Constitucional nº 18, de 1965, desconhecem o empréstimo forçado, diversos foram os casos surgidos no direito brasileiro. Assim, através do Decreto-Lei nº 4.729, de 5 de outubro de 1942, o governo federal ficou autorizado a contrair empréstimo mediante subscrição pública ou compulsória. A subscrição compulsória foi regulamentada através do decreto-lei nº 7.789, estabelecendo a exigência a todos os contribuintes do imposto de renda, em importância igual ao imposto devido para a subscrição compulsória de Obrigações de Guerra, a partir de 01 de janeiro de 1943, e ano base anterior*. Segundo o dispositivo regulamentar citado, a exigência era estendida também a todos os funcionários públicos, empregadores e empregados regidos pela legislação trabalhista, num percentual de três por cento (3%), sobre os ordenados ou salários mensais, cujo produto era substituído por Obrigações de Guerra.

* O Brasil, em agosto de 1942, declarou guerra às potências do Eixo (Alemanha, Itália e Japão), estando, portanto, à época, em estado de beligerância externa.

Pelo Decreto-Lei nº 6.224, de 24 de janeiro de 1944, foi instituído no país um imposto sobre lucros extraordinários, com características de empréstimo compulsório optativo, pois o decreto-lei nº 6.225, da mesma data, criou os "certificados de equipamento" e "depósitos de garantia", e as empresas que aplicassem o dobro do imposto extraordinário devido na aquisição destes papéis, não estariam sujeitos a ele.

No caso, o contribuinte era atraído a um contrato de adesão e, de conformidade com o ensinamento de Aliomar Baleeiro, o empréstimo compulsório deixa de ter natureza tributária, porque o contrato de adesão é um contrato de empréstimo (BALEIRO, 008, p. 867).

A tese defendida pelo aludido autor quer nos parecer carente de fundamento, porque o contrato de adesão pressupõe liberdade de contratar, questão que será abordada adiante, pelo que deixamos de analisá-la desde já.

Empréstimo compulsório optativo foi também a exigência instituída pela lei nº 2.862, de 4 de setembro de 1956, denominada de imposto adicional de renda das pessoas jurídicas. Os optantes do chamado "depósito para investimentos", criado pela lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, ficavam isentos do imposto adicional. O decreto-lei nº 9.159, de 10 de abril de 1946, instituiu, no Brasil, pela primeira vez, um empréstimo forçado sob a denominação de "depósito compulsório", expressão hoje tão em uso, popularmente, em decorrência das atuais exigências. A metade do imposto adicional de renda devido, criado pela mesma norma legal, era aplicada como "depósito compulsório", no Banco do Brasil. Esses depósitos que não rendiam juros, eram resgatados em parcelas semestrais, correspondentes a um quarto do respectivo valor.

Através da lei 1.474, de 26 de novembro de 1951, foi criado um empréstimo, para constituir um "fundo de reaparelhamento econômico".

Um percentual de quinze por cento do imposto de renda devido por pessoas jurídicas e, ainda, três por cento sobre as reservas e lucros suspensos, formavam o sistema de arrecadação. Um novo empréstimo obrigatório, também sob a forma de adicional do Imposto de renda, foi criado pela lei nº 4.609, de 11 de junho de 1962, com a denominação de "empréstimo público de emergência".

A forma de incidência estabelecia percentuais sobre o imposto de renda devido por pessoas físicas e jurídicas, exceto os rendimentos do trabalho, mas era exigido sobre o imposto dito de lucro imobiliário existente à época.

No que concerne a este empréstimo compulsório, Falcão assinala que na sua cobrança não foi respeitado o princípio de anualidade, pois passou a ser efetuada no mesmo exercício financeiro de sua instituição, hipótese não ocorrida nos casos anteriores. (FALCÃO, 036, p.20).

O Fundo Nacional de Investimentos, de conformidade com a Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, passou a ter a participação compulsória dos contribuintes do imposto de renda arrecadado na fonte.

Neste empréstimo, também, não foi obedecido o princípio da anualidade, previsto no parágrafo 34, do artigo 141, da Constituição de 1946, o qual consagrava, ainda, o princípio da prévia autorização orçamentária, o que não foi observado, mesmo porque, não se utilizava o empréstimo compulsório como forma de imposição tributária e sim como medida financeira.

Após decorridos três e quatro anos de respectiva emissão os títulos nominais e intransferíveis eram resgatados, por sorteio, pelo seu capital acrescido de juros acumulados de seis por cento ao ano.

A Lei nº 2.004, de 03 de outubro de 1953, que dispõe sobre a política do petróleo e criou a PETROBRÁS, com a instituição

do monopólio estatal da pesquisa, lavra, refinamento e transporte marítimo neste setor, estabeleceu a exigência de um empréstimo compulsório. O sistema empregado era original. Os proprietários de veículos automotores, terrestres, aquáticos e aéreos, passariam a contribuir, anualmente, com quantias correspondentes ao peso e obsolescência do veículo quando particulares. Caso se tratasse de veículo de carga, a correspondência era a tonelagem de carga. Nos veículos de transporte coletivo de passageiros, o número de passageiros permitido. Para os veículos aquáticos e aéreos, a potência dos respectivos motores. Os contribuintes das quantias arrecadadas na forma citada recebiam certificados que eram substituídos por ações preferenciais ou obrigações da sociedade, com a responsabilidade solidária da União, pelo valor nominal de tais títulos. Qualquer ato relativo aos veículos referidos, ficava subordinado ao pagamento da contribuição, autêntico empréstimo forçado. Os demais empréstimos compulsórios instituídos no país, o foram dentro da nova sistemática constitucional, que enquadra as exigências forçadas restituíveis como tributos e com os quais adiante nos ocuparemos.

3. Empréstimo Compulsório: conceito e natureza jurídica

Segundo Becker, empréstimo compulsório "é o dever de prestação pecuniária não voluntariamente desejada, que o Estado impõe, mediante regra jurídica, a determinadas pessoas que realizam determinados fatos (ex: pagamento do imposto de renda), ou se encontram em determinados estados de fato (ex: solteiro, ou casado sem filhos), correlacionando a efetivação daquela prestação pecuniária com a sua posterior devolução por parte do Estado à mesma pessoa" (BECKER, 012, p.357).

O empréstimo compulsório, portanto, é uma medida de crédito, que não responde ao conceito de empréstimo, de conformidade com as bases contratuais e as normas de crédito público que analisamos. O fato de ser uma prestação pecuniária não voluntariamente desejada caracteriza sua posição de requisição de dinheiro imposta unilateralmente, tendo, assim, em comum com os tributos, o caráter jurídico da coação e o caráter financeiro de excercer uma

pressão fiscal. A obrigação assumida pelo Estado em restituir o capital, segundo Grizioti, define sua posição de ser essencialmente empréstimo (GRIZIOTTI, 046, p.506).

Mas, tratando-se de pagamento à força, segundo o que a lei imperativamente prescreve, e não de empréstimo voluntário, o empréstimo deixa de possuir as características do mútuo. A obrigação de pagamento é não contratual e sim legal. A fonte da obrigação é a lei e não o contrato.

As controvérsias em torno da natureza jurídica do empréstimo compulsório, na doutrina, giram em torno de teses alternativamente sustentadas e que podem ser resumidas a quatro:

- a) a primeira entende que o empréstimo compulsório tem natureza contratual, tanto quanto os empréstimos públicos em geral;
- b) a segunda sustenta que o empréstimo compulsório tem natureza autônoma, definindo-se como requisição de dinheiro;
- c) a terceira teoria afirma ter o empréstimo compulsório uma natureza mista: a de tributo, decorrente da coatividade de sua exigência; a de empréstimo, por força da promessa de restituição, e a eventual fluência de juros, do que acompanhada a cobrança;
- d) a quarta corresponde à posição que vê no empréstimo compulsório um autêntico tributo, da espécie dos tributos restituíveis.

4. O Empréstimo Compulsório como Negócio Jurídico de Natureza Contratual.

Dentre os cultores da tese que entende ser o empréstimo compulsório uma simples espécie do gênero empréstimo público, encontramos Grizioti, o qual conforme ficou salientado, ensina ser o empréstimo forçado "essencialmente empréstimo, porque o Estado

se obriga a reembolsar o capital", embora reconheça que entre os recursos financeiros constitui um escalão intermediário entre os empréstimos voluntários e o imposto extraordinário (GRIZIOTTI, 046, p. 506).

O ponto nodal desta opinião está na conciliação da auto-determinação negocial, própria ao contrato, com o caráter autoritário coercitivo do empréstimo forçado, com o deslinde pela definição deste como um contrato da espécie dos chamados contratos coativos ou contratos impostos.

Analisemos metodicamente o problema.

Em primeiro lugar, a própria expressão - contrato coativo - encerra em si uma contradição; ou seja, a de qualificar-se como compulsório um ato essencialmente voluntário. Essa ordem de considerações leva diretamente à fixação de um dado preliminar: é que, onde nenhuma vontade negocial existir, contrato não há; haverá um outra categoria jurídica. E, no caso dos empréstimos compulsórios, nem mesmo se pode falar de obrigação unilateral do Estado, pois o elemento vontade se encontra ausente em ambas as partes. Como esclarece Becker: "Preliminarmente, cumpre, desde logo, afastar a idéia de contrato com o Estado (e, até mesmo, de obrigação unilateral do Estado) pois inexistente o elemento vontade em ambas as partes pseudo-contratantes; o sujeito ativo (Estado) é obrigado a exigir o "empréstimo compulsório". Note-se que o Estado não está simplesmente autorizado, a lançar o empréstimo, porém obrigado a recebê-lo. A mesma coagilidade jurídica existe no tocante ao sujeito passivo (pseudo-mutuante)" (BECKER, 012, p. 358).

Da mesma opinião, comunga Aliomar Baleeiro: "No empréstimo forçado, não há acordo de vontade nem contrato de qualquer natureza" (BALEIRO, 008, p. 406).

O Estado simplesmente compele alguém, sob sua jurisdição, a entregar-lhe dinheiro, prometendo o reembolso sob certas condições ou dentro de certo prazo.

Por outro lado, o "contrato coativo" - como o entende a doutrina - não é uma relação jurídica resultante de um constrangimento, de uma coerção, capaz de eliminar totalmente a autodeterminação da vontade negocial. Se assim o fosse, não teria qualquer sentido o emprego da expressão contrato.

Portanto, dá-se comumente o nome de "contrato coativo", ao negócio jurídico realizado sob intensa limitação, decorrente de ordem pública econômica. É esta noção de ordem pública econômica que vai constituir ponto de referência, para a determinação do "contrato coativo".

Essa ordem pública econômica é de nossos dias, no que diz respeito ao seu surgimento, pois foi sobretudo depois da guerra de 1914 - 1918 que ela adquiriu sua verdadeira expressão e desenvolvimento.

A partir daí, o Estado passou propriamente a intervir no domínio econômico e social, através da mecânica de um dirigismo de que deveria resultar maior justiça social e melhores condições na vida econômica da sociedade.

Desta intervenção do Estado decorreu uma profunda influência na liberdade de contratar, pois verificou-se que a plena liberdade contratual continha em si o germe de sua própria destruição, já que permitia a captação da vontade negocial sob o influxo da supremacia econômica de uma das partes, ao mesmo tempo em que ensejava a eliminação das condições de concorrência, através da integração, da coalizão ou do agrupamento de empresas. Surgiu assim uma nova categoria de princípios de ordem pública econômica, no que se refere à liberdade de contratar. Fê-lo o legislador, sem eliminar a figura do contrato, mas sem permitir, também que, em virtude da liberdade distratual e de contratar se lograsse frustrar os resultados da política intervencionista e do dirigismo.

Portanto, pode-se afirmar que um dos resultados na influência desta nova ordem pública econômica sobre a liberdade de obrigar-se contratualmente foi o chamado "contrato coativo", o qual

pode ser identificado nos tipos que seguem:

- a) atividades contratuais regulamentadas, em que se estabelecem requisitos vários, de forma ou de fundo, necessário à elaboração do contrato, sem contudo, intervir no conteúdo da estipulação.
- b) atividades contratuais, em que o contrato tem a sua eficácia condicionada à apreciação, sendo, pois, auto-rização de uma autoridade pública;
- c) o estabelecimento de interdições parciais ou totais a certos tipos de estipulações;
- d) atividades contratuais dirigidas ou modeladas, em sentido estrito, nas quais o legislador dita o conteúdo do contrato;
- e) eliminação do direito de escolher o co-contratante;
- f). colocação de uma das partes em estado permanente de oferta, quanto à liberdade de contratar;
- f) estabelecimento de uma situação contratual de origem legal.

Como se vê, o negócio jurídico realizado, em todos esses casos, é um contrato, embora sob intensa limitação, originária de normas de ordem pública econômica.

Desta forma, ensina Amilcar Falcão: "Pode dizer-se que a peculiaridade do contrato coativo não reside na sua natureza jurídica, que continua sendo convencional, negocial, contratual, como no contrato clássico; nem mesmo a singularidade decorre da existência de princípios de ordem pública, posto que estes também influem sobre o contrato do tipo clássico ou tradicional - a peculiaridade ou singularidade está nessa nova ordem pública, e ordem pública econômica, que se avolumou em quantidade, cresceu de intensidade e ampliou o seu objeto" (FALCÃO, 033, p.

Diante de todas essas considerações, seria possível definir o empréstimo compulsório como um contrato, assim mesmo dessa

categoria extrema de "contrato coativo"?

Certamente que não. O empréstimo compulsório, em toda sua extensão, é ato imposto pelo Estado, quer quanto ao surgimento ou à instauração da relação jurídica, quer quanto ao seu conteúdo ou objeto, sem que se deixe ao contribuinte ou pseudo-mutuante qualquer margem de deliberação negocial.

Assim equacionando o problema, já temos excluída a conjectura de que o empréstimo compulsório pudesse definir-se como um "contrato coativo", pois, se todas as relações e prestações no empréstimo forçado decorrem da lei, a conclusão que se impõe é que contrato não há, seja ele da categoria dos chamados "coativos", seja dos meramente voluntários.

Acresce ainda que o empréstimo é sempre um contrato e, se em dinheiro, é exatamente o mútuo, definido no Código Civil (art. 1.256), como o empréstimo de coisas fungíveis.

A principal coisa fungível é o dinheiro, podendo-se afirmar que é o padrão das coisas fungíveis.

Contudo, o artigo 1.256 do Código Civil, está inserido no título IV, "Dos Contratos". O contrato, seja de que espécie for será sempre criado por um ajuste de vontade, não importando as modificações que houver em sua teoria, seu conceito, sua aplicação ou suas consequências, no decorrer do tempo ou das mutações do meio econômico social.

Clévis Bevilacqua já alertava para o ensinamento de que "devemos definir contrato o acordo de vontades para o fim de adquirir, resguardar, modificar ou extinguir direitos" (BEVILAQUA, 066, p.554).

No mesmo sentido, adverte Carvalho de Mendonça ao expor que "contrato no lato sentido, é a concorde manifestação da vontade de duas ou mais pessoas em situação antagônica entre si, para o escopo de constituírem, modificarem, ou extinguírem uma relação

jurídica". (MENDONÇA, 066, p.554).

E, pois, um princípio universal - o contrato nascerá sempre de um acordo de vontades sejam quais forem as restrições que a lei, a jurisprudência e o direito imponham ao poder dos contrantes. Já o empréstimo é um contrato, isto é, um acordo de vontades. Não pode ser decretado por lei e imposto à vontade do individuo.

Argumentam os defensores deste ponto de vista, que se trata de empréstimo, por lei restituível. Entretanto, não há fundamento na razão. No empréstimo compulsório, não se trata de empréstimo por vontade, mas de pagar à força o que a lei imperativamente prescreve, retirando, assim as características do mútuo.

5. O Empréstimo Compulsório como Requisição de Dinheiro.

Dentre os que partilham desta opinião destaca-se De Juano, que define o empréstimo forçado como "... a requisição de dinheiro fixada unilateralmente pelos Estados com a obrigação de reembolsar e pagar juros" (DE JUANO, 028, p.125).

Alude, também, à impossibilidade de se confundir o dinheiro requisitado com outros ingressos, tais como os tributários, onde a entrega se faz em caráter definitivo e sem a obrigação da restituição.

As oposições a esta tese, podem ser resumidas: Em primeiro lugar, há uma impossibilidade substancial que enerva, ou melhor, aniquila a tese da requisição: é que o dinheiro, moeda corrente, não é objeto de requisição.

Quando o Estado necessita de recursos "in pecunia", o instrumento de que dispõe é o da tributação. Logo, o que caracteriza a requisição é que esta sê incide sobre bens, móveis ou imóveis; assim, as requisições por não terem como objeto o dinheiro, ou, segundo as palavras do Berliri, "por terem como objeto bem

instrumental diverso do dinheiro, não interessam ao direito tributário" (BERLIRI, 013, p.9).

A requisição, seja do uso, seja do domínio de um bem, é feita por motivo da urgência, isto é, em decorrência de perigo eminente, como guerra ou comoção interna, mediante prévia e justa indenização em dinheiro.

Já se imaginou uma "requisição de dinheiro", sujeita a prévia e justa indenização em dinheiro?

Outra impossibilidade lógica e prática que surge para a formulação do estranho conceito da requisição de dinheiro ou da definição como tal de empréstimo compulsório, decorre do regime jurídico das requisições.

O ato de requisição é um ato administrativo, substancial, subjetiva e formalmente.

É sabido que os atos administrativos podem ser vinculados ou discricionários. Os atos vinculados podem ser de maneira total ou parcial. No primeiro caso, a lei determina exatamente não só a autoridade competente para praticá-lo mas, também, quando e com que condições deve agir, nada deixando ao juízo subjetivo da autoridade.

Já nos parcialmente vinculados, a lei determina em que casos deve a autoridade agir, ficando o ato livre quanto ao conteúdo. Assim, sendo, pode-se deduzir que os atos parcialmente vinculados são também parcialmente discricionários.

A requisição é um ato parcialmente discricionário, eis que a autoridade requisita nos termos da lei, mas somente quando se fizer necessário.

Ao contrário, o empréstimo compulsório é ato plenamente vinculado, pois nada fica à discrição da autoridade, que deve tão

somente praticar os atos necessários ao recebimento da prestação, nos termos da lei que o institui. O ato que institui um empréstimo compulsório, é legislativo, formal, substancial e subjetivamente.

Não se admite a exigência de empréstimo compulsório sem lei que o autorize, nem mesmo adotando-se a teoria do contrato coativo.

Em suma, o empréstimo compulsório não é uma "requisição de dinheiro", pela dupla razão de não existir requisição que tenha por objeto o dinheiro, moeda corrente, e de não estar aquele suposto mútuo coativo sujeito ao regime jurídico das requisições e desapropriações em geral.

6. O Empréstimo Compulsório como um Misto de Empréstimo e Tributo.

O expoente máximo dessa corrente doutrinária é, sem dúvida, Duverger, que inclui os empréstimos forçados entre as exceções do caráter contratual dos empréstimos voluntários, posicionando-os intermediariamente entre os empréstimos propriamente ditos e os tributos (DUVERGER, 031, p. 174).

A colocação dos empréstimos compulsórios, no limite entre tributo e empréstimo, dá a entender que a faculdade de subcrever é substituída pela coerção, quando a junção é estabelecida com o empréstimo, e que a liberdade que deve existir na conclusão de um contrato é substituída pela vontade unilateral de uma das partes quando se verifica a aproximação com o tributo.

Assim, em consonância com Amílcar Falcão, tal teoria não deve nem ser identificada como uma posição autônoma, já que nasceu de um mal-entendido; pois, quando se quer determinar a natureza jurídica do empréstimo compulsório, o propósito é sobre esta base construir ou identificar o regime jurídico respectivo. E diz

textualmente "se, pois, se afirmar que o empréstimo compulsório, ainda que só em parte, tem natureza tributária, tanto equivale a aplicar-lhe o regime jurídico dos tributos (FALCÃO, 033, p.23).

A opinião é compartilhada por Becker, que, ao mesmo tempo, rechaça a eventual fluência de juros como elemento caracterizador do empréstimo compulsório. Afirma ele que, "o fato de o Estado devolver ao contribuinte, em dinheiro (ou em título), o valor do tributo (com ou sem juro), não desqualifica a sua natureza jurídica de tributo, porque a destinação (indeterminada ou determinada) não altera a sua natureza jurídica, que continuará sendo a de tributo.

A doutrina dominante demonstra de modo irrefutável que o imposto, com destinação determinada, continua sendo imposto. Ora, a devolução do montante do tributo ao contribuinte é uma (entre outras) das distinções determinadas àquele tributo e tal fenômeno ocorre também com outros tributos" (BECKER, 012, p.358).

Há mais: a fixação do prazo de restituição de empréstimo compete unilateralmente ao Estado. Ele pode estabelecer o prazo de amortização e de resgate, e, inclusive, pode adotar uma modalidade de empréstimo (se empréstimo for isso) a do empréstimo perpétuo "cujo prazo de resgate é indeterminado. Haverá o resgate quando o Estado assim entender. Tal ocorrerá mesmo quando tenha sido fixado o prazo para restituição da quantia", pois quem pode o mais, pode o menos; quem pode tomar um empréstimo compulsoriamente, há de poder fazer algo, que é menos do que isso ou seja prorrogar o prazo de restituição desse empréstimo e, assim, prorrogá-lo indefinidamente (FALCÃO, 033, p.39).

Então, que empréstimo será esse no qual nem ao menos há segurança de ser a quantia supostamente mutuada, dada em empréstimo, restituída ou devolvida?

Por outro lado, a inflação exerce um poder de corrosão intensa sobre as prestações fixas ou de quantia certa, corrosão tanto mais intensa quanto maior for o prazo para a restituição da

quantia.

Que restituição será essa de uma quantia dada a título de empréstimo compulsório, quando que se tomou foi pago numa moeda de muito mais valor do que aquela em que será devolvida?

Mais ainda: a inflação é como uma espécie de imposto sobre o capital das pessoas que receberam rendas fixas ou dos credores a longo prazo, porque, afinal, o que se lhe restitui é uma quantia menor do que a que foi tomada.

Então, que empréstimo será esse, no qual a restituição da quantia tomada, nem de direito, nem de fato é fatal, inevitável, exatamente igual àquilo que se tomou?

A confusão gerada pelos defensores desta tese foi decorrente apenas do nome de tributo, já que o confundiram com o instituto do mútuo em direito privado, o que é procedente, visto que "o que define uma entidade jurídica é o seu regime e não o seu nome ou qualquer outra peculiaridade ou característica (NOGUEIRA, 075, p.21).

Esta afirmativa invalida a tendência deste pensamento doutrinário de estabelecer para os empréstimos forçados um caráter tributário, mas do qual se distingue pelo fato de o Estado comprometer-se ao reembolso, eis que à própria doutrina não repugna a existência de tributos restituíveis. Concordamos, contudo, com Alcides Jorge Costa, quando aduz que a natureza mista de empréstimos e tributo, dada ao empréstimo compulsório é válida tão somente para a Ciência das Finanças - para a qual o estudo de fenômenos financeiros pode ser realizado sobre diversos prismas - mas não para o Direito, que não admite um hibridismo dessa ordem (ef. COSTA, 024, p.4).

CAPÍTULO II

O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO COM NATUREZA TRIBUTÁRIA

1. Características Fundamentais

Rejeitada a assimilação dos empréstimos compulsórios às requisições e aos contratos coativos, como também afastada a hipótese da existência de uma figura mista de empréstimo e imposto, resta-nos examinar a figura do empréstimo forçado com a do tributo.

Juridicamente tributo é o termo que indica o gênero do qual constituem espécies os impostos, taxas e a contribuição de melhoria.

Esta divisão tripartida dos tributos encontra-se inserida em quase todas as legislações tributárias modernas e é o que dispõe literalmente o artigo 5º, do Código Tributário Nacional.

Conforme já se verificou quando da classificação das receitas públicas, os tributos integram as receitas derivadas, denominadas também de direito público, em contraposição às receitas originárias, ou de direito privado. Os tributos contêm, invariavelmente, cinco características:

- a) são devidos a um ente público;
- b) fundamentam-se, juridicamente, no poder de império do Estado;
- c) são legalmente impostos pelo Estado;
- d) são exigidos coercitivamente, e
- e) visam à obtenção de recursos financeiros.

Entretanto, como no atual estágio de desenvolvimento dos povos, não se compreende que a prestação tributária possa ser efe

tuada "in natura", tem-se que deduzir seja a mesma uma prestação pecuniária.

Assim, formalizamos um conceito de tributo: são prestações pecuniárias impostas legalmente pelo Estado, para a obtenção de recursos financeiros. Fonrouge assinala acertadamente que as prestações tributárias comumente são em dinheiro, por ser este uma característica da moderna economia (FONROUGE, 040, p.269).

Por outra parte, essas exações se caracterizam também, por não serem voluntárias, vale dizer que, não se tratam de liberalidades dos particulares em favor do Estado. Pelo contrário, o repasse de riqueza que envolve todo o tributo produz-se, em todos os casos, por uma exigência, ou mais tecnicamente, por uma coersão exercida pelo Estado sobre os particulares.

Essa exigência coercitiva é formulada pelo Estado e deve, necessariamente, ser aceita pelos particulares, ou conforme a terminologia financeira, do poder tributário que faz a própria existência do Estado. Consequentemente, para os particulares, essas exações significam, em todos os casos, prestações exigidas coativamente pelo Estado, no exercício de seu poder tributário.

A classificação dos tributos em impostos, taxas e contribuições de melhoria, hoje em plena vigência, é originariamente fruto dos diversos estudos realizados acerca dos distintos métodos de financiamento dos serviços prestados pelo Estado. Assim, a distinção entre as três espécies responde a uma análise financeira, mais do que uma análise jurídica, sendo não obstante necessário aclarar que a doutrina do direito tributário aceitou dita classificação, ainda que reformulando cada um dos conceitos das espécies tributárias.

No exame da natureza jurídica do empréstimo compulsório chega-se pois, à conclusão de ser de um autêntico tributo, ou melhor, uma variação do gênero tributo. A ulterior devolução ou restituição das quantias arrecadadas não descaracterizam sua natureza.

za, pois a destinação que se dá a elas é irrelevante.

O empréstimo compulsório é um tributo restituível e não repugna à doutrina a existência de tributos restituíveis, eis que a devolução só ocorre após a extinção da obrigação, isto é, a restituição se efetua depois do pagamento do tributo, que extingue a relação obrigacional.

O imposto de renda descontado na fonte, obedecidos certos critérios, poderá ser eventualmente devolvido e, quando isto ocorre, impossível alegar que a espécie do gênero tributo transforma-se em requisição de dinheiro ou contrato coativo. Neste sentido, Becker esclarece: "na verdade, a natureza jurídica do "empréstimo compulsório é a de um genuíno imposto", para, a seguir, posicionar-se na insuficiência da promessa de devolução para servir de embasamento distintivo entre ambos, porque a destinação não altera a sua natureza jurídica tributária (DECKER, 012, p.358).

Amilcar Falcão (033, p.38), em investigação profunda, informa que Rubens Gomes de Sousa adota os mesmos conceitos de Becker, para insistir sobre a natureza tributária do empréstimo compulsório, desenvolvendo o argumento seguinte: "todas as características essenciais da conceituação do imposto estão também presentes no empréstimo compulsório: a instituição por lei, a obrigatoriedade, não só do pagamento (pelo contribuinte), mas também da cobrança (pelo fisco), e finalmente a vinculação a um fato gerador. Resta apenas, no empréstimo compulsório, a obrigação assumida pelo Estado, de restituí-lo com juros (ou, como afirma Becker, "sem juros"). Mas o juro não é elemento de definição do empréstimo, nem mesmo no direito privado; e o imposto restituível é perfeitamente admitido pela doutrina, se bem que possa repugnar à razão.

O próprio Becker contudo, preferindo, como se deve a razão à doutrina, oferece outra solução para este ponto: a obrigação de restituir é apenas o estágio final da destinação determinada do produto da arrecadação. Do modo que o empréstimo compulsório

rio é, nem mais nem menos, um tributo cuja destinação é determinada, circunstância que, como aqui mesmo já foi dito, em nada altera a conceituação de uma figura tributária (BECKER, 012, p.27-8). (o grifo é nosso).

Desta conclusão, compartilha também, Fonrouge, apesar de sua posição em relação ao empréstimo público ao qual considera, como já vimos, uma obrigação unilateral de direito público, um ato de soberania.

Manifesta aludido autor, que no empréstimo compulsório desaparece o fator "voluntariedade", que sempre deve existir no empréstimo comum, e arremata "nós estamos, pois, diante de um verdadeiro tributo imposto pelo Estado" (FONROUGE, 040, p.1013). E este é, segundo Villegas, o elemento que indica, de maneira indiscutível a natureza tributária do empréstimo forçado e a coatividade, embora o situa como uma figura híbrida indelimitável no contexto dos recursos do Estado.

Contudo, Villegas ainda afirma que a característica predominante do empréstimo compulsório "não é dada pela promessa de restituição, mas sim pelo procedimento coativo, mediante o qual o Estado exige compulsoriamente somas de dinheiro aos particulares, o que o coloca dentro do campo tributário (VILLEGAS, 100, p. 611). Demonstrada anteriormente a adesão de Villegas à teoria contratual do empréstimo comum, logicamente o forçado não poderia se constituir em empréstimo, em decorrência da absoluta falta de acordo de vontade, o que, efetivamente, institui o vínculo jurídico.

Amílcar de Araújo Falcão, a quem se deve um dos poucos trabalhos que, exaustivamente enfoca a natureza jurídica dos empréstimos compulsórios, dado realce ao elemento coercitividade nele presente, ensina: "se o contribuinte não-prestar o empréstimo compulsório a que está obrigado por lei, ele será constrangido a realizar uma prestação "in natura", e obrigatória e inelutavelmente entregar a quantia. Será feita a exigência coativamente, inclusive pelo caminho judicial, pela via de executivo fiscal. Não

haverá indenização, como no contrato; haverá multa, pagamento de mora, tal como aconteceria com um tributo" (FALCÃO, 033, p.41).

Evidente, pois, que no empréstimo compulsório não se trata de empréstimo por livre e espontânea vontade, mas de entregar, à força, soma em dinheiro, nos termos prescritos em lei. Somente invertendo as regras do raciocínio é que poderíamos chegar a conclusões diferentes, face a evidência da indicação da natureza tributária dos empréstimos forçados, que instaura relação jurídica, que outro não é senão a própria obrigação tributária.

Ao determinarmos a forma de nascimento desta obrigação, verificamos estar diante de um tributo, pois esta nasce "ex vi legis". A lei descreve um fato que, quando ocorrido, dará nascimento à obrigação de entregar dinheiro aos cofres públicos. E este fenômeno é, indiscutivelmente, tributário.

Alcides Jorge Costa demonstrou irretorquivelmente a hipótese de que, quando a obrigação de entregar certa quantia ao Estado nasce de acontecimento de fato previsto em lei, e, em caso de não cumprimento não puder ser resolvida em perdas e danos mas sim coativamente, esta obrigação é tributária (COSTA, 024, p.1ss).

Isto acontece nos empréstimos compulsórios, pois, se o particular não cumprir sua obrigação, o Estado poderá compeli-lo a tal.

Desta forma, entendemos que entre o empréstimo voluntário e o empréstimo compulsório, não há nenhuma semelhança.

O regime jurídico deste é visceralmente dessemelhante ao daquele.

A compulsoriedade, que exclui a natureza contratual da relação, lhe dá nítido caráter tributário.

Os argumentos levantados pelos mestres, aos quais nos

alinhamos, levam a um quase consenso em torno da natureza tributária do empréstimo forçado, a qual exerceu influência decisiva no direito positivo brasileiro, muito embora, na jurisprudência de nossos tribunais, tenha prevalecido sua natureza de empréstimo, em decorrência de ser obrigatória a devolução do dinheiro, o que abordaremos a seguir.

2. O respaldo Constitucional

A União sempre utilizou o empréstimo compulsório como forma de imposição de natureza tributária, muito embora ele não estivesse previsto nas Constituições anteriores de 1937 e 1946. Os empréstimos compulsórios, entretanto, foram introduzidos no sistema tributário nacional, a partir da Emenda Constitucional 18, de 19 de dezembro de 1965.

Antes dessa providência do legislador constituinte, apesar da opinião de ponderável corrente doutrinária, até mesmo jurisprudência formada no Supremo Tribunal Federal negava a natureza tributária dos empréstimos forçados.

A manifestação da jurisprudência do STF estava alicerçada no fato de que uma das características distintivas da obrigação tributária - a definitividade da obrigação dela decorrente não se encontrar no empréstimo compulsório, que é restituível. A improcedência dessa objeção, foi por nós amplamente analisada.

A referida Emenda Constitucional, que tratou exclusivamente da reforma tributária, em seu artigo 49, instituiu:

"Somente a União, em casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsório". E, seguida, na Constituição de 1967, foi mantida intacta a regra da Emenda nº 18/65 e, mesmo após a sua alteração determinada pela Emenda Constitucional nº 1, de 17-10-69, foi ela repetida no parágrafo 3º do artigo 18. Contudo, um outro dispositivo sobre esse assunto foi acrescentado no "Art. 21...

§ 2º - A União pode instituir:

I - ...

II - empréstimos compulsórios, nos casos especiais definidos em lei complementar, aos quais se aplicarão as disposições Constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais de Direito Tributário".

Desta maneira, o legislador constituinte repudiou a orientação da jurisprudência do STF, adotando, expressamente, a tese esposada pela doutrina, segundo a qual o empréstimo compulsório se reveste de caráter tributário - tributo com promessa de devolução.

As providências legislativas, portanto, retiraram a juridicidade da manifestação do ST.

Acresce, ainda, que todos os elementos da definição legal de "tributo", dada pelo artigo 3º, do Código Tributário Nacional, se ajustam aos empréstimos coativos. No particular, citemos a opinião de Fábio Fanucchi, que não vê maneira de excluir a caracterização de tributos os empréstimos compulsórios, tendo sustentado, quando da elaboração do projeto do Código Tributário, que no conceito de tributo dado pelo artigo 3º, deveria ser inserida a expressão "não restituíveis" (FANUCCHI, 038, p.27).

A sugestão do professor Fanucchi não foi adotada, mas, se aceita fosse, necessariamente envolveria um reestudo sobre a natureza jurídica dos empréstimos forçados.

Sabemos, pois, que a instituição de empréstimos compulsórios é de exclusiva competência da União e, também que a justificativa para a sua exigência deve ser definida em lei complementar. As justificativas constam do CTN que, embora não tenha sido elaborado sob o aspecto formal, como lei complementar, sob o aspecto material deve ser entendido como tal*.

* Anteriormente à Constituição de 1967, todas as leis tinham idêntica colocação hierárquica. O processo legislativo instituído pela Carta Magna de 1967 trouxe inseridas as chamadas leis complementares, hierarquicamente superiores às demais leis, qualquer que seja o poder legislativo do qual promanam. Além disso, elas obedecem a processo legislativo especial, eis que, para serem aprovados deverão merecer a aprovação da maioria absoluta dos membros das duas Casas do Congresso Nacional (cf. Art. 50).

2.1 - O Código Tributário como Lei Complementar

A idéia de lei complementar nasceu do regime parlamentarista. Foi a emenda constitucional nº 4 que introduziu o parlamentarismo e previu a implementação do regime através de lei complementar, votada por maioria absoluta de votos do Congresso.

Na Constituição anterior figuravam inúmeras hipóteses de lei complementar, mas não davam a tais leis uma categoria especial, porque elas eram votadas como as demais leis ordinárias.

A emenda Constitucional nº 4, ao criar um processo especial de votação, mas dificultoso do que a lei ordinária, criou, e evidentemente, uma hierarquia, porque será sempre mais difícil modificar uma lei complementar do que uma lei ordinária. A lei complementar surgiu logo com um grau hierárquico intermediário: abaixo da Constituição, porém acima da lei ordinária. O Código Tributário Nacional, lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, foi votado como lei ordinária, com base no artigo 5º, inciso XV, da letra "b" da Constituição de 1946. Como existisse lei complementar, o Código foi votado como lei ordinária, sendo formalmente perfeito à época.

A Constituição de 67, que disciplinou a figura da lei complementar requisitando-a para tratar de diversas matérias, ao entrar em vigor paralizou a eficácia das normas com ela conflitantes, continuando plenamente eficazes, as com elas conformes.

Convém salientar, agora, que todas as normas constitucionais têm eficácia, inclusive as de princípio institutivo, como a do artigo 21 § 2º, inciso II, pois, dependendo elas de lei integrativa, esta, se já existente, não pode mais ser revogada, sob pena de inconstitucionalidade (SILVA, 087, p.122). Não quer isto dizer, não possam elas ser alteradas ou substituídas. O que não pode ocorrer é sua supressão da ordem jurídica.

Para nós, agora, a importância da lei complementar decorre do que preceitua o artigo 21, parágrafo 2º da C.F., que dita

que somente através dela estabelecer-se-ão as condicionantes para a exigência de empréstimos compulsórios.

O Código Tributário Nacional, como já dito, embora não tenha observado em sua elaboração o processo especial das leis complementares, desde que apareceu, antes que a Constituição as consagrasse no processo legislativo, é uma lei complementar à Constituição. Como salienta Fanucchi, é a primeira das leis complementares, ou seja, a primeira das leis dirigidas ao legislador ordinário, em decorrência da inovação representada por essa hierarquia entre leis, por força do projeto da Emenda Constitucional nº 18. E acrescenta: "não é de se admitir que, assim sendo, a mais importante das leis complementares de tributação, perca sua característica por excesso de apego ao formalismo" (FANUCCHI, 037, p.66).

Na verdade, o Código Tributário Nacional detalha normas da Constituição, apontando o caminho a ser seguido pelo legislador ordinário, concluindo-se, pois, ser ele lei nacional e complementar à Constituição.

Assim, o Código Tributário é atualmente lei complementar, embora tenha sido votado originalmente como lei ordinária. Isto, tendo-se em vista as matérias nele reguladas, entre elas, a definição dos casos em que é possível a instituição de empréstimos — forçados por parte da União.

Aliás, a doutrina é unânime em aceitar a posição hierárquica do Código de lei complementar*. Veja-se, pois, como preceitua o artigo 15, do Código Tributário Nacional:

Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

- I - guerra externa, ou sua iminência;
- II - calamidade pública que exija auxílio federal impos-

* Cf. NOGUEIRA, 078, p.21; BALEEIRO, 007, p.59.

sível de atender com os recursos orçamentários _
disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária do po
der aquisitivo.

Parágrafo Único - A lei fixará obrigatoriamente o prazo
de empréstimo e as condições de seu
resgate, observando, no que lhe for aplicável, o dispos
to nesta lei".

Interessa, ainda, afirmar, que a lei complementar somen
te definiu as hipóteses que dão oportunidade ao exercício da com
petência pelo legislador ordinário federal.

O Código Tributário não criou fatos geradores, ou me
lhor, os incisos I, II e III, do artigo 15, não fixaram hipóte
ses de incidência. Não deve se entender, portanto, que a lei ins
tituidora de empréstimo forçado tenha que ser uma lei complemen
tar. Todavia, os casos em que cabe à União recorrer ao emprésti
mo compulsório é matéria de lei complementar, sendo que a efeti
va exigência através da descrição da hipótese de incidência, co
mo ocorre com qualquer tributo, é matéria de lei ordinária.

De qualquer forma, toda a situação que não venha a se
enquadrar nos incisos supra citados, precisará normalmente de ser
definida em nova lei complementar. Equivale dizer que as possibi
lidades em se criar empréstimos compulsórios não se esgotam no
Código Tributário, ficando autorizada à União, instituir outras_
condicionantes, mas sempre através de lei complementar. Foi o
que ocorreu com o empréstimo forçado em favor das Centrais Elē
tricas Brasileiras S.A. - ELETROBRÁS, autorizado através da Lei
Complementar nº 13, de 11 de outubro de 1972, que em seu artigo
1º, estabelece:

"Fica a União autorizada a instituir, na forma da Lei
Ordinária, empréstimo compulsório em favor das Centrais Elētri
cas Brasileiras S.A. - ELETROBRÁS, destinado a financiar a aq
uisição de equipamento, materiais e serviços necessários à execu

ção de projetos e obras da seguinte natureza:

- a) centrais hidroelétricas de interesse regional;
- b) centrais termonucleares;
- c) sistemas de transmissão em extra alta tensão;
- d) atendimento energético aos principais pólos de desenvolvimento da Amazônia".

Em nenhuma das circunstâncias previstas no artigo 15, do CTN, enquadra-se a hipótese estabelecida, ou seja, não foi guerra externa, nem calamidade pública, nem conjuntura que exigisse a absorção temporária do poder aquisitivo. Correto, entretanto, é o procedimento, na feitura da lei complementar indicada pela Constituição Federal em seu artigo 21, parágrafo 2º, inciso II, reconhecendo o legislador que o fato refugia à rotina, do artigo 15 do CTN, que coloca o empréstimo compulsório prévia e permanentemente aprovado, podendo ser acionado a qualquer tempo, em decorrência do surgimento de necessidades urgentes, nos casos previstos. Porém, em obediência aos mandamentos constitucionais, um empréstimo compulsório diferente, de características não compatíveis com as que ali estão colocadas, terá que ter a aquiescência especial do Congresso Nacional, ao qual caberá definí-lo para que, a seguir, seja instituído o encargo, por lei ordinária.

Esse empréstimo, era exigido dos consumidores de energia elétrica, na forma prevista na lei nº 4.156, de 28.11.62, ratificada pelo artigo 2º, da Lei Complementar nº 13/72, os quais tomariam, posteriormente, obrigações da ELETROBRÁS, resgatáveis em 10 (dez) anos.

2.2. A Exclusiva Competência da União

A estrutura básica do atual sistema tributário foi estabelecida pela Emenda Constitucional nº 18/65 (à Constituição de 1946), sendo posteriormente incorporada, com algumas alterações, à Constituição de 1967 e à sua nova redação, dada pela Emenda nº 01/69. Dispõe o artigo 18, parágrafo 3º da Constituição que, somente a União, nos casos excepcionais definidos em lei complemen-

tar, poderá instituir empréstimos compulsórios.

A competência para impor a exigência pertence, pois, com exclusividade, à União, mas, anteriormente às disposições constitucionais vigentes, o instituto era de largo uso também pelos Estados membros da Federação. Lembramos que a alternativa para os Estados utilizarem o empréstimo forçado, à época, como forma de obterem recursos financeiros, foi dada justamente pela aludida Súmula nº 418, que não o considerou tributo, possibilitando o contorno das disposições constitucionais que limitavam e limitam o poder tributante.

Só à União, portanto, passou a competir a imposição de empréstimos compulsórios. Os Estados e os Municípios tornaram-se incompetentes para exigir este tipo de prestação pecuniária.

No entanto, o Estado de Santa Catarina, através da lei nº 3.985, de 2 de junho de 1967, instituiu, sem o perceber, um empréstimo compulsório. O artigo 25, da referida lei, rezava:

"O total dos créditos do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias utilizadas em cada decêndio, não será superior a 8% do imposto devido pela saída de mercadorias procedidas no mesmo período".

Ficou limitada à época, a utilização total dos créditos ficando o saldo transferido para decêndios seguintes, ferindo o princípio constitucional da não cumulatividade deste tributo. A retenção indevida, por parte do Estado, do crédito do contribuinte, para, quando lhe aprouvesse, em outra operação, vir a fazer a compensação, foi julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, pelas características de verdadeiro empréstimo forçado, não incluído na competência das unidades da federação.

O acórdão proferido na decisão do Recurso Extraordinário nº 70.204 SC (Tribunal Pleno), está assim ementado:

"I.C.M. - Créditos reduzidos por lei local - Viola o

princípio constitucional de não cumulatividade do I.C.M., a lei do Estado que limita a 80% o crédito pela saída de mercadorias em certo período, criando destarte, obliquamente empréstimo compulsório estranho à competência estadual (C.F., art. 24 § 5º, C.T.N., DI.406). Declarada a inconstitucionalidade do art. 25, da Lei nº 3.985, de 1967, de Santa Catarina*".

Ressaltemos, contudo, que a competência da União em estabelecer empréstimos compulsórios não é total e ilimitada.

Assim, a lei federal que vier a instituir empréstimos forçados não poderá determinar como fato gerador hipóteses de incidências que a Constituição tenha outorgado a Estados e Municípios, salvo quando lançado por motivo de guerra externa, face à amplitude da competência estabelecida pelo artigo 22, do C.F.

Ao fixar, expressamente, que os empréstimos compulsórios obedecerão, na imposição, às disposições constitucionais pertinentes aos tributos, é lógico que a discriminação constitucional das rendas tributárias deverá ser obedecida, concluindo-se, que os mesmos não poderão ter hipótese de incidência idêntica ao fato gerador de impostos estaduais e municipais. A sustentação dessa opinião, não exclui a possibilidade de a União acionar o campo residual que lhe é dado, também em caráter exclusivo, pelo parágrafo 5º do artigo 18 da Carta Magna, e a alternativa de utilizar o campo de seus impostos privativos, pois nada obsta a que ela institua imposto e, ainda, empréstimo compulsório, sob a forma de adicional deste imposto.

Dentro desse raciocínio, o empréstimo compulsório poderá ser criado também como taxa ou contribuição de melhoria, apesar de o tributo que mais caracteriza esse poder fiscal da União ser o imposto.

Outra militação constitucional, no que concerne à imposição de empréstimos compulsórios, diz respeito aos chamados impos-

* Cf. Rev. Trimestral de Jurisprudência Vol. 57, p. 809 (sublinhamos).

tos únicos sobre energia elétrica, minerais do País, lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos. A União tem competência para instituir impostos sobre a produção, importação, circulação, distribuição e consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica, e sobre a extração, a circulação, a distribuição ou o consumo dos minerais do País. (C.F. art. 21, inciso VIII e IX).

Em ambas as competências, quando houver incidência sobre qualquer das operações arroladas, esta será única, excluída, também, a incidência de qualquer outro tributo sobre elas.

O momentoso episódio da exigência criada pelo decreto-lei nº 1.520, de 17 de janeiro de 1977, traduzida pelo depósito da importância de Cr\$ 2,00 (dois cruzeiros), por litro de gasolina ou óleo combustível consumidos, restituíveis após decorridos dois anos, enquadra-se na hipótese em tela. Esses produtos, já onerados pelo imposto único federal, não podem receber incidência de empréstimo compulsório.

A época, outro óbice de ordem constitucional, foi levantado com relação a tal "depósito restituível", sobre o qual trataremos a seguir.

3. Objeções à Natureza Tributária dos Empréstimos Compulsórios, no Atual Sistema Constitucional.

Como já vimos, até 1965, discutia-se no Brasil, como aliás em outros países, o caráter científico e jurídico do empréstimo compulsório que, para muitos, tinha caráter de tributo com promessa de devolução.

Contudo, depois que a Constituição veio dispor que a ele se aplica o regime tributário, muitos autores* passaram a comun-

* cf. NOGUEIRA, 074, p.66 ss; FANUCCHI, 037, p.179 ss; BALEEIRO, 007, p.112.

gar a opinião de que as controvérsias em torno da natureza jurídica do empréstimo compulsório estariam inteiramente superadas.

A partir do momento em que a constituição de 1967 incluiu os empréstimos compulsórios no capítulo das disposições tributárias, afirmavam, peremptoriamente, terem sido eliminadas quaisquer dúvidas sobre sua natureza tributária. Consideravam, pois, terem sido afastadas as dúvidas surgidas sobre o conteúdo tributacional daqueles empréstimos.

Apesar da maioria dos mestres abraçarem esta tese, alguns autores dela destoam, como Eros Roberto Grau, que textualmente proclama: "A consideração que aos empréstimos compulsórios foi dada pela disposição constitucional tem-se entendido corresponder reconhecimento de natureza tributária neles. Não nos parece, todavia, que seja correto esse entendimento" (GRAU, 044, p.18).

Para os que entedem o empréstimo compulsório como sendo portador de natureza tributária, é inexplicável dar-se a ele natureza contratual, cuja origem está na vontade das partes que, no caso, é substituída pelo requisito da imposição legal, sendo que a restituição do valor do empréstimo não tem o condão de alterar sua real natureza.

Grau refuta tais argumentos, pelo esquecimento havido das transformações sócio-econômicas pelas quais vem passando o Estado, as quais induziriam a criação de novos institutos jurídicos e a evolução das relações contratuais, passando o mesmo a intervir como parte em situações excepcionais e peculiares" (GRAU, 044, p.19).

Partindo do conceito de receita pública de Baleeiro, segundo a qual as mesmas se integram no patrimônio público "sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo", diz que os empréstimos forçados não podem englobar o gênero tributo que é espécie de receita pública - por não participarem da espécie, em decorrência da condição de restituição (BALEIRO, 007, p. 130). Entende que os empréstimos compulsórios se tributos fossem

seriam destinatários das disposições constitucionais "per se", sem necessidade de remissão expressa para as mesmas. E conclui, afirmando que no Direito Moderno não se pode negar o caráter de contrato, mesmo às convenções coativas, sendo que os empréstimos compulsórios devem ser entendidos "como objeto de relação de natureza contratual, ainda que peculiar" (GRAU, 044, p.21).

A coercibilidade que determina sua consumação é definida como "contratual coativa", sendo pois, o empréstimo compulsório, uma modalidade típica de "contrato coativo de empréstimo" (GRAU, 044, p.21).

Tem certo fundamento a acertiva de impossibilidade de se perquirir a natureza do empréstimo compulsório à deriva da órbita intervencionista do Estado na ordem econômica, ensejadora de crescentes perplexidades na Ciência do Direito, levando, mesmo, ao surgimento de um novo ramo autônomo - o Direito Econômico.

Mas, não podemos chegar ao ponto de darmos natureza contratual coativa ao empréstimo compulsório, pelo simples fato de estar inserido na ordem econômica, na órbita intervencionista do Estado; pelo fato de estar ele na lei-maior, atento unicamente à necessidade do Estado de recorrer a recursos forçados para a execução de atividades, ainda que econômicas, não podemos conceder-lhe caráter de modalidade notória de empréstimo público.

Enfim, o empréstimo compulsório, constante de texto constitucional, não é empréstimo público, situado na ampla paisagem da intervenção econômica do Estado.

Não há como refugir os empréstimos compulsórios da natureza tributária, posição que já expusemos anteriormente. Como exemplifica Geraldo Ataliba, inadmitindo discussão sobre o regime jurídico do empréstimo compulsório, "se o código civil viesse dispor que ao casamento se aplica o direito tributário, o casamento transformar-se-ia em tributo" (NOGUEIRA, 074, p.66). Em suma, o que define uma entidade jurídica é o seu regime, não o seu nome,

ou outra qualquer característica.

4. Inadequação do Empréstimo Compulsório com o Sistema Constitucional Tributário.

O princípio da anualidade, chamado também impropriamente, da anterioridade, subordina a instituição ou a majoração de tributos a ato legislativo vigente antes do início do exercício financeiro de cobrança.

É condição "sine qua non" de exigibilidade, que a lei que crie ou aumente tributos esteja em vigor antes do início em determinado exercício financeiro.

A regra da anualidade sempre esteve presente nas Constituições republicanas, jamais deixando de ser inserida em nenhuma das Cartas, desde o Império até hoje, à exceção do breve hiato, logo corrigido, que aconteceu com a Emenda nº 18, de 1965, a qual alterando o sistema tributário de 1946, desrespeitou o princípio, aplicando-o tão somente aos impostos sobre o patrimônio e a renda, e da lacuna aberta pela Emenda nº 8, de 1977.

A primeira, no breve período em que esteve vigorando (14 meses), permitia que os tributos que não fossem sobre o patrimônio e a renda, pudessem ser majorados e exigidos no decorrer do mesmo exercício.

A segunda, ao alterar profundamente o parágrafo 29, do artigo 153, da Carta Magna, passou a permitir a inobservância do princípio da anualidade para qualquer tributo, bastando, para tanto, que lei complementar o indicasse.

O princípio insculpido no parágrafo 29, do artigo 153, da Constituição de 1969, prescrevia: "Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que houver instituído ou aumentado esteja em

vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvados a tarifa alfandegária e a de transporte, o Imposto sobre Produtos Industrializados e o imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição".

Além do Imposto de Importação, Exportação, Produtos Industrializados, Transportes e o lançado por motivo de guerra, a Contribuição Parafiscal constituiu, também, exceção à parte.

Na vigência da Constituição de 1946, condicionava a cobrança o princípio da prévia autorização orçamentária, isto é, a lei só seria executável nos exercícios em relação aos quais o orçamento consignasse expressa autorização (Art. 141, § 34).

Tentou-se fraudar a Constituição, quando da exigência, já aludida, do depósito restituível sobre o consumo de combustíveis, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.520, de 17 de janeiro de 1977, sob a alegação de que a União utilizava-se de um simples aumento do imposto único sobre combustíveis (o que também seria impossível), como medida meramente financeira e não tributária.

O texto da Constituição, acima transcrito, foi uma das garantias individuais e, como bem salienta Fanucchi "capaz de excluir as surpresas de agravamento da tributação, evitando apenhar desprevenido o contribuinte diante de suas previsões de dispêndios tributários..." (FANUCCHI, 037, p.96).

Por estar incluso entre os direitos e garantias individuais e não no Sistema Tributário, maior é a defesa colocada contra os excessos do Poder Executivo ou Legislativo.

Graças a isso, ninguém seria obrigado a pagar nenhum tributo em cada exercício, sem que a lei que o instituisse ou o aumentasse estivesse em vigor antes do exercício correspondente, salvo nos casos das exceções já alinhadas.

Entretanto, talvez por isso o Poder Executivo, através da

Emenda Constitucional nº 8, de 14 de abril de 1977, alterou referido dispositivo nele incluído a expressão: "... e outros especialmente indicados em lei complementar...".

Basta, agora, que lei complementar torne excepcional a exigência, para que ela possa ser suportada pelo contribuinte, de maneira imprevista e imprevisível, no decorrer do mesmo exercício financeiro. A proibição absoluta, salvo as exceções expressas, transformou-se em relativa, não podendo mais o contribuinte esquivar-se, como medida plenamente eficaz, num dos princípios fundamentais de garantia tributária de que dispunha.

Inexplicavelmente, quando da discussão das reformas políticas, não se levantou o problema do princípio da anualidade, ferido e burlado pela Reforma Constitucional de abril de 1977, quando outros assuntos, menos importantes, tiveram maior relevância.

Deve-se salientar, contudo, que o governo federal suspendeu a exigência do Decreto-Lei nº 1.520, no que concerne ao empréstimo forçado sobre a gasolina consumida, mantendo-a, entretanto, com relação ao óleo combustível.

Outro verdadeiro empréstimo compulsório é o depósito ressatuível, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.470, de 04 de junho de 1976, um dos textos legais que maior polêmica provocou e está provocando no País.

De duvidosa constitucionalidade, tal exigência é exercida sobre as pessoas domiciliadas no País, e que querem ausentar-se para o exterior.

A época de sua criação, com o pagamento no mesmo exercício financeiro (1976), desencadeou uma série de decisões na Justiça Federal de primeira instância, autorizativas de viagens sem a prestação do tributo, pela inobservância do princípio da anualidade. A primeira delas, proferida pelo maritíssimo Juiz Federal de Pernambuco, concedeu liminar a Mandado de Segurança impetrado, sa

liando na decisão, não ser o Decreto-Lei nº 1.470, propriamente constitucional, mas cumprido à época errada, por ter natureza de tributo e, em consequência, impossível a exigência no mesmo exercício financeiro.

As perplexidades desencadeadas pela doutrina e as contravérsias suscitadas pelo empréstimo compulsório no sistema tributário constitucional, aliadas às sérias deficiências na política econômica, da qual pode ser causa e efeito, criando uma predisposição contra o crédito público, leva-nos a crer ser ele uma anomalia jurídica e tributária.

Traduz, certamente, nova e inexaurível fonte de arrecadação para os cofres da União, mas demonstra um esgotamento da capacidade tributária do povo.

Como ensinava Balleiro, os processos milenares do Estado de obter recursos, alinhavam, além da tributação (regalias, impostos, taxas, ágios, etc), os "empréstimos voluntários ou forçados", alertando para o fato de que nada foi criado que não fosse "travesti moderno e mais requintado dessas velhas usanças da antiguidade" (BALEIRO, 004, p.43).

É de salientar, também, que o número e a variedade de exações fiscais tornam a carga tributária um tanto difusa e menos perceptível do que se resultasse de um menor número de tributos. Assim, não o sendo, o sistema tributário brasileiro, apresenta várias distorções, algumas resultantes de opções feitas, como a existência de um empréstimo, com nítida natureza tributária.

Com relação às situações previstas e lembradas pelo artigo 15 do CTN, sérias objeções poderão ser formuladas, objetivando caracterizar a inadequação dos empréstimos compulsórios. Assim, por exemplo, na hipótese de guerra externa, ou sua eminência, a Carta Magna instrumenta a União de poderes amplos que, praticamente, torna dispensável o empréstimo forçado. O Estado de belegerância ou de condições que evidenciem a sua iminência, dá à União poderes para criar uma pluralidade de impostos, genericamente denominados de "impostos de guerra". Essa competência é vasta, inclu-

indo-se no rol das possibilidades de utilização, além dos impostos privativos da União, em número de 10 (dez), os impostos de exclusiva alçada dos Estados e dos Municípios, em número de quatro (4), e tantos quantos forem possíveis instituir dentro de sua competência residual. Em resumo, podemos afirmar que, em tese, qualquer ato, fato ou acontecimento, que sirva para revelar capacidade contributiva, poderá se constituir em hipótese de incidência dos impostos de guerra, o que torna a competência da União, praticamente ilimitada.

No que concerne à situação de calamidade pública, que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis, temos uma hipótese infactível. A União sempre disporá de recursos necessários ao atendimento de calamidades públicas de caráter regional ou nacional, pois, em contrário, seria a completa desorganização, ineficácia e deficiência do governo, isto é, o próprio caos social, econômico e financeiro. A imaginação não poderá alcançar tal estado de coisa, mesmo porque, se atingido, não haverá, logicamente, condições para se efetivar a exigência e nem mesmo para estabelecê-la.

No caso, seria impossível também acionar a ampla e diversificada malha tributária da União, constituída de diversos impostos, exatamente em número de 10 (dez), além de toda a competência residual.

Seria, então, o próprio desaparecimento do Estado Brasileiro.

A última condicionante, conjuntura que exija a absorção temporária do poder aquisitivo, traz intrínseca um caráter altamente subjetivo, da maior perplexidade, capaz de formar um universo fiscal por demais oneroso.

As atuais exigências de empréstimos compulsórios, foram instituídas com base nesta situação, imensurável sob todos os aspectos. O campo aberto à imaginação do legislador trouxe-nos os

depósitos restituíveis sobre viagens ao exterior, sobre o consumo de combustíveis e sobre a importação de mercadorias e, por ser inútil para a sua determinação jurídica, a substituição do "nomem juris", estamos diante do instituto jurídico enfocado.

As soluções encontradas pelo governo federal enquadram-se no universo da "conjuntura que exija enxugar o meio circulante" que, caso não dado o alerta, conduzirão à abertura de um leque de exigências idênticas, surpreendentes e indefinidas. De um modo geral a existência do instituto jurídico tributário do empréstimo compulsório, por si só, já é um absurdo, eis que o empréstimo é um contrato de natureza voluntária e, como evidencia Geraldo Ataliba empréstimo compulsório é "contradictio in terminis" (SOUZA, NOGUEIRA, CARVALHO, 091, p.162).

A natural confusão entre o sentido de empréstimo e o alcance do tributo tem reflexos prejudiciais em todo o sistema tributário e também junto ao Crédito Público, em decorrência de seu sentido coercitivo, forçado, obrigatório. O enfraquecimento da confiança que o Estado deve ter é notório, face ao chamado contágio natural, pois os documentos que representam o empréstimo compulsoriamente adquirido, quando permitido, são alienados a preço vil. Exemplo disto, tivemos quando vigente o empréstimo compulsório sobre o consumo residencial e comercial de energia elétrica, quando verdadeiras organizações se instauraram para adquirir os recibos de pagamento, e por ocasião da imposição do depósito restituível sobre o consumo de combustíveis, não materializado quanto à gasolina; mas, mesmo assim, antes de vigorar a exigência já tinham se formado grupos para a compra dos comprovantes.

A inquietude põem-se claramente de manifesto quando da análise dos estudos efetuados, a partir da Ata de Bogotá, objetivando revisar os sistemas legais e institucionais existentes em matéria de procedimentos e sistema de tributação e política fiscal na América Latina, objetivando assegurar a equidade da imposição.

Formulada a Carta de Punta del Leste, instaurou-se, sob o patrocínio da OEA/BID, o Programa Conjunto de Tributação, que entendeu ser o indicado para a América Latina a adoção de um Código Tributário, adaptado às concepções jurídicas prevalentes na região e que pudesse constituir-se em instrumento apto, como ponto de referência, para a eventual adoção pelos países latino-americanos. Desta forma, nasceu a idéia de preparar o que já se conhece como Modelo de Código Tributário para a América Latina. A preparação deste modelo, de grande transcendência, foi confiada a juristas de renome, como Carlos Giuliani Fonrouge, Rubens Gomes de Souza e Ramos Valdês Costa. As necessidades básicas que foram providas na tributação teve como premissa a análise do fenômeno tributário sob o enfoque jurídico e, nesta concepção, estava implícita a idéia que o tributário é susceptível de um tratamento jurídico próprio, de que existe uma problemática jurídica inerente ao tributário, em todas as suas fases.

O fato de ser inserido no sistema uma figura mista de tributo e empréstimo, desvirtua a estrutura da legislação tributária, bem como a administração encarregada de aplicá-la. O sistema tributário, que atende a critério de racionalidade, intrinsecamente se transforma em irracional pela existência de uma figura híbrida, inaceitável em Direito. Representando uma tentativa de ajustamento às condições e necessidades de um Estado federativo e de dimensão continental, empenhado na promoção do desenvolvimento econômico, com alicerce na livre iniciativa, o sistema tributário brasileiro elaborado em premissas detectáveis na realidade social, econômica e jurídica do País, não permite um instrumento que possibilite dupla e até tripla taxação da mesma base tributável, sendo que as subsequentes são restituíveis, por uma obrigação assumida pelo Estado em relação ao contribuinte.

CONCLUSÕES

1. A importância da Despesa Pública situa-se não só na circunstância de que na realidade financeira é ela a determinante da atividade financeira do Estado, mas também porque em atenção ao seu montante repercute na ordem econômica e social, em razão do que perde sua característica de neutralidade, recomendada pelos financistas clássicos, transformando-se em meio de ação do Estado, reunindo aspectos políticos, econômicos, sociais e financeiros;
2. A causa real do incremento da Despesa Pública não é outra senão a nova concepção cometida ao Estado, ao qual são transferidas continuamente novas responsabilidades;
3. Mediante a política de Despesa Pública, jungida à de Recursos, o Estado pode deflagar notáveis alterações na atividade econômica, com seus consequentes efeitos na ordem social; contudo, essas alterações devem ser racionalmente induzidas, tendo presentes fatores importantes, como o tipo de estrutura econômica, a conjuntura na qual esta se encontra e os meios que serão utilizados para o financiamento das despesas;
4. Uma política de Despesa Pública, como a entendida por Keynes, só é aplicável a uma economia amadurecida, em estado de depressão, enquanto que, para uma economia subdesenvolvida, é necessário o concurso programado da atividade estatal e da atividade privada. Neste sentido, o Estado, além de realizar investimentos impossíveis para o setor privado, deve criar um clima de segurança e confiança política, financeira e jurídica;
5. A teoria geral dos Recursos Públicos é mais antiga que a das Despesas Públicas e, por isso, melhor estruturada. Exemplo disto, é que suas diferentes definições não atendem à realidade financeira atual, eis que ao assinalarem-se as novas funções do

Estado, durante este século, converteram-se em instrumentos extra fiscais ou meios de ação para intervir nas distintas atividades — desenvolvidas pela comunidade;

6. Da classificação jurídica dos Recursos Públicos, em recursos de Direito Privado (originários) e recursos de Direito Público (derivados), denota-se a importância dos que integram a segunda categoria, com realce aos recursos tributários e aos recursos provenientes do uso do crédito público.

7. Os recursos tributários, tal como conceituados atualmente, nada têm em comum com o seu significado antigo, em decorrência das suas finalidades. Em última análise, constituem-se na promoção do bem-estar geral. Assim, a elaboração de uma política tributária adequada subordina-se a superiores princípios de tributação, dos quais, o mais importante é o da capacidade contributiva, pois estabelece que a igualdade ou desigualdade de circunstâncias deve considerar o nível de vida e o bem-estar econômico, seguido da justa proporção, ou seja, a relação entre recursos e sacrifícios.

8. Os recursos provenientes da utilização do crédito público, como da tributação, são também recursos públicos e, apesar de implicarem antecipação, ou seja, em distribuição de referidos recursos no tempo, não têm o condão de prejudicar as gerações futuras, tendo evoluído a partir do momento em que se conceituou o Estado como pessoa de direito, independentemente e não identificável com a pessoa do governante e em que se deram as condições jurídicas, políticas e financeiras imprescindíveis para o seu desenvolvimento;

9. O emprego do crédito público se materializa através do empréstimo público, que é um contrato de direito público, no qual o Estado manifesta o seu poder de império ao fixar unilateralmente todas as suas condições, mas que, por isto, não perde sua natureza contratual, pois requer, sempre, a aceitação dos subscritores ou a existência da liberdade de contratar das entidades financiadoras.

10. Dependendo do grau da coersão exercida pelo Estado, os empréstimos públicos podem ser voluntários, semi-obrigatórios e forçados ou compulsórios, sendo que neste último, a coersão aparece com toda a nitidez, eis que os particulares, obrigatoriamente, por mandamento legal, devem subscrevê-lo, característica esta que conduz à conclusão de que empréstimo compulsório e tributo são uma só figura. Consequentemente, é de se rejeitar a tese que defende a natureza contratual dos empréstimos compulsórios.

11. O Empréstimo Compulsório deixa crer que o Crédito Público não funciona no seu caráter de espontaneidade, pela falta de garantias para os papéis que o representam, pois, se assim não fosse, o Estado não tomaria providências legais para impor exações com promessa de devolução, evidenciando que o setor privado, a quem é dirigido o apelo nos verdadeiros empréstimos, não confia mais no setor público;

12. A constituição de 1967 incluiu os empréstimos compulsórios no capítulo das disposições tributárias (Art. 19, § 4º). A Emenda Constitucional nº 1/69 repetiu o dispositivo, determinando, ainda, que aos mesmos se aplicassem "as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário (Art. 21, § 2º, II), ficando, assim, eliminadas quaisquer dúvidas sobre a sua natureza jurídica;

13. Assentado o posicionamento do empréstimo compulsório como tributo, é necessário que a sua exigência se faça em lei, em vigor antes do início do exercício financeiro, sujeitando-o também, a todos os demais princípios e normas relativas à tributo.

14. As tentativas formuladas pelos mestres, juristas e estudiosos em padronizar o sistema de receitas públicas, dotando o País de uma ordem tributária harmônica e científica, resultam infrutíferas, eis que os esforços despendidos em alcançar estas metas básicas do Estado Moderno, jazem inoperantes pela existência de uma anomalia jurídica, como o empréstimo compulsório.

15. Os exemplos fornecidos por um passado recente e as tentativas factíveis ou não do presente, levam à convicção de que os empréstimos compulsórios não obtiveram nem mesmo eficiência prática. Serviram, unicamente, face ao seu caráter imprevisto e imprevisível, para angustiar a opinião pública, composta na sua maioria de contribuintes efetivos ou potenciais, capazes ou não de suportar a nova carga tributária inesperada.

16. O campo amplo e aberto deixado à imaginação do legislador, resultou na imposição de exigências compulsórias restituíveis que, em decorrência das celeumas causadas, levou à amputação, pela Emenda Constitucional nº 8, de 14 de abril de 1977, do princípio da anualidade prescrita no artigo 153, § 29 da Constituição Federal.

17. A sistemática intervenção do Estado na economia, por motivo de segurança nacional, ou para organizar setor básico impossível de incrementar-se no chamado processo de concordância perfeita, não logiciza o poder do Estado em utilizar parcelas de poupança privada por métodos compulsórios, descabendo, no caso, o emprego de empréstimos coativos, por não estarem os mesmos previstos na órbita intervencionista, na ordem econômica.

18. O princípio federativo resulta enfraquecido pela imposição de empréstimos forçados pela União, já que as possibilidades financeiras dos Estados e Municípios, no campo do crédito público, são importantíssimas e, podemos afirmar, imprescindíveis na alocação de recursos financeiros pelas entidades integrantes da federação.

19. A consagração constitucional, determinando às exigências compulsórias restituíveis, sujeição ao regime jurídico próprio dos tributos, introduziu no sistema constitucional tributário um instrumento mesquinho, pouco imaginoso, que dele deve ser estirpado face a sua evidente incompatibilidade com estrutura fornecida

pela Carta Magna, tanto com relação ao universo tributário, quanto aos direitos e garantias individuais sustentados.

BIBLIOGRAFIA:

- 001 - ABREU, Alcides. O Estado e o processo de desenvolvimento. Florianópolis, Imprensa Oficial do Estado, 1964.
- 002 - ALMIRO, Affonso. A estatização no Brasil. São Paulo, Editora APEC, 1970.
- 003 - AYALA, Peres. Derecho Tributario. Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1968.
- 004 - BALEEIRO, Aliomar. Cinco aulas de finanças e política fiscal. Universidade da Bahia, 1959.
- 005 - _____. A crise financeira do federalismo. Revista Brasileira de Estudos Políticos. Belo Horizonte, jan.1970.
- 006 - _____. Limitações constitucionais ao poder tributário. Rio de Janeiro, Forense, 1974.
- 007 - _____. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro, Forense, 1976.
- 008 - _____. Uma introdução à ciência das finanças. Rio de Janeiro, Forense, 1968.
- 009 - _____. Cinco aulas de finanças e política fiscal. José Bushatski Editor, São Paulo, 1975.

- 010 - BARROS, Jayme Alípio de. Sistema Tributário Nacional. Revista Finanças Públicas. Rio de Janeiro, (4-12) nov. 1970.
- 011 - BAUDIN, Louis. Le crédit. Paris, Ed. Aubier, 1934.
- 012 - BECKER, Alfredo Augusto, Teoria geral do direito tributário 2. ed. São Paulo, Saraiva Editores, 1972.
- 013 - BERLIRI, Antônio. Princípios de derecho tributário. Madrid, Editorial de Derecho Financeiro, 1971.
- 014 - BEVILAQUA, Clóvis. Comentários ao Código Civil. Rio de Janeiro, Ed. Liv. Francisco Alves, 10 ed., 1954, vol. IV.
- 015 - BIELSA, Rafael, Compendio de derecho público. Buenos Aires, Depalma, 1951, vol. III.
- 016 - CARVALHO, Ilmar. A difícil e confusa batalha dos impostos. Indústria e Produtividade. Rio de Janeiro, (78-81) abril 1968.
- 017 - CARVALHO, Paulo de Barros. Teoria da norma tributária. São Paulo, Ed. Lael, 1974.
- 018 - CAMPOS, Antônio J. Franco. Interpretação hermenêutica e exegese do direito tributário. São Paulo, José Bushatsky, Editor, 1977.

- 019 - CANTIZANO, D.L.. O novo sistema tributário brasileiro. Rio de Janeiro, Forense, 1969.
- 020 - CELANO, José. Considerações metodológicas na análise da carga tributária. Revista Política de Administração Fiscal. Rio de Janeiro, (9-20) maio/jun. 1969.
- 021 - CERVO E BERVIAN. Metodologia científica. São Paulo, MacGraw Hill, 1972.
- 022 - CIPOLLARI, Pedro. Carga tributária no Brasil. São Paulo, ANPES, 1970.
- 023 - COELHO, José Washington. Código tributário nacional, interpretado. Rio de Janeiro, Edições Correio da Manhã, 1968.
- 024 - COSTA, Alcides Jorge. Natureza jurídica dos empréstimos compulsórios. Revista de Direito Administrativo. Fundação Getúlio Vargas, vol. 70, 1962.
- 025 - COSTA, Ramon Valdés. Curso de derecho tributario. Montevideo, 1970.
- 026 - COULANGES, Fustel. A cidade antiga. 1966.
- 027 - CRUZ, Wilson. Administração fiscal à procura de métodos racionais de taxação. Economia & Desenvolvimento. Rio de Janeiro. (3-14) jan. 1969.

- 028 - DE JUANO, Manoel. Curso de finanzas y derecho tributario . Buenos Aires, Malachino, 1969.
- 029 - DORIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de rendas tributárias. São Paulo, José Bushatsky Editor, 1972.
- 030 - DUE, John F.. Análisis económico de los impuestos. Buenos Aires, El Ateneo, 1972.
- 031 - DUVERGER, Maurice. Instituciones Financieras. Barcelona , Editora Bosch, 1960.
- 032 - EUNAUDI, Luigi. Principios de hacienda pública. Madrid, Aprilar, 1975.
- 033 - FALCÃO, Amílcar de Araújo. Empréstimo compulsório e tributo restituível. Revista de Direito Público. vol.6, 1968, p.22.
- 034 - _____. O empréstimo compulsório e o princípio da anualidade. Revista de Direito Administrativo. vol. 76, 1964,p. 15.
- 035 - _____. Fato gerador da obrigação tributária. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1971.
- 036 - _____. Empréstimo compulsório. Direito comparado e experiência brasileira. Revista Direito Público. vol. 4,1968, p.7.

- 037 - FANUCCHI, Fábio. Curso de direito tributário brasileiro. São Paulo, Editora Revista Tributária, 1971.
- 038 - _____. Prática de direito tributário. São Paulo, Editora Resenha Tributária, 1974.
- 039 - FIORENZANO, Zola. Curso superior de imposto de renda. São Paulo, Sugestões Literárias, 1973.
- 040 - FONROUGE, C.M. Giuliani. Derecho financiero. Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1976.
- 041 - _____. Conceitos de direito tributário, São Paulo, Edições Hael, 1973.
- 042 - FURTADO, Celso. A pré-revolução brasileira. Rio de Janeiro, Editora Fundo de Cultura, 1962.
- 043 - GODD e HATT. Método em pesquisa social. São Paulo, Ed. Nacional, 1960.
- 044 - GRAU, Eros Roberto. Conceito de tributo e fontes de direito tributário. São Paulo, Co-edição IBET - Editora Resenha Tributária, 1975.
- 045 - GRECO, Marco Aurélio. Norma jurídica tributária. São Paulo, Saraiva Editores, 1974.

- 046 - GRIZIOTTI, Bevenuto. Princípios de política, derecho y ciencia de la hacienda. Madrid, Instituto Editorial Reus , 1958.
- 047 - HALPERIN, Ricardo. Los impuestos e la inflación. Buenos Aires, Editorial Cangalo, 1975.
- 048 - HAMILTON, Alexander. The Federalist. Chicago, Enciclopédia Britânica, nº 30, 1952.
- 049 - HANSEN, Alvin. Política fiscal e ciclo econômico. México , Macgraw, 1963.
- 050 - HANSER, Philip M. (org). A urbanização na América Latina . UNESCO, 1962.
- 051 - JARACH, Dino. El hecho imponible. Buenos Aires, A Perrot , 1971.
- 052 - _____. Curso superior de derecho tributario. Buenos Aires, Leceo Cima, 1970.
- 053 - KELSEN, Hans. Teoria da norma jurídica. Coimbra, Armenio Amado Editor, 1974.
- 054 - KJED, Philip. La política financiera y la actividad económica. Buenos Aires, Ediciones Marchi, 1969.

- 055 - LATORRACA, Nilton. Legislação tributária, uma introdução ao planejamento tributário. São Paulo Atlas, 1972.
- 056 - LAURE, Maurice. Tratado de política fiscal. Madrid, Editorial de Derecho Financeiro, 1972.
- 057 - LEAES, Paes de Barros. Obrigaçāo tributária. São Paulo, José Bushatsky Editor, 1971.
- 058 - LEITE, Antônio de Oliveira. Imposto no Brasil. Rio de Janeiro, Borsoi, 1972.
- 059 - LIRA FILHO, João. Poder executivo, novo sinônimo do poder econômico. Rio de Janeiro, Gráfica Editora Livro, 1965.
- 060 - MAIA, José Motta. Comentário ao código tributário nacional. São Paulo, José Bushatsky Editor, 1972.
- 061 - MAYNES, Eduardo Garcia. Introducción al estudio del derecho financiero y tributario. Buenos Aires, Depalma, 1972.
- 062 - MELO, Ari Kardec de. Salário educação. São Paulo, Co-edição UDESC Editora - Resenha Tributária, 1976.
- 063 - MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Natureza e regime jurídico das autarquias. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968.

- 064 - MELLO, Osvaldo Ferreira de. Tendências do federalismo no Brasil. Florianópolis, Editora Lunardelli (s.d.).
- 065 - MENDES-FRANCE, Pierre e ARDANT, Gabriel. A ciência econômica e a ação. UNESCO, 1965.
- 066 - MENDONÇA, E. D.. Tratado de direito comercial. vol. IV, parte I.
- 067 - MIRANDA, Francisco C. Pntes de. Comentários à constituição de 1969. 2. ed., São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1970.
- 068 - MONTEIRO, Washington de Barros. Direito das obrigações. São Paulo, Saraiva, 1969.
- 069 - MORAIS, Bernardo Ribeiro. Sistema tributário constitucional. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1973.
- 070 - MORAES, Oswaldo. Analogia no direito tributário brasileiro. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1965.
- 071 - MYRDAL, Gunnar. O Estado do futuro. Rio de Janeiro, Zahar Editores, 1972.
- 072 - NEY, J.M.. Fazenda nacional e receita federal, reforma tributária e administrativa. Rio de Janeiro, Mabrill, 1969.

- 073 - NOGUEIRA, José Geraldo Ataliba. Hipótese de incidência tributária. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1973.
- 074 - _____. Empréstimos públicos e seu regime jurídico. São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1973.
- 075 - _____. Questões tributárias. São Paulo, Ed. Resenha Tributária, 1975.
- 076 - _____. Sistema constitucional tributário. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1968.
- 077 - NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Estudos tributários. São Paulo, Ed. Resenha Tributária, 1974.
- 078 - _____. Direito tributário comparado. São Paulo, Saraiva Editores, 1971.
- 079 - _____. Da interpretação e da aplicação das leis tributárias. São Paulo, José Bushatsky Editor, 1974.
- 080 - OLIVEIRA, José Teófilo. Alguns aspectos econômicos do IPI. São Paulo, USP/IPE, 1974.
- 081 - ORIA, Salvador. Finanzas, Buenos Aires. Molachino, 1948 , vol. III.

- 082 - PEREIRA, A. Temperani. Introdução à economia política. Porto Alegre, Edições Sulina, 1972.
- 083 - PEREIRA, Affonso Insuela. O direito econômico na ordem jurídica. São Paulo, José Bushatsky Editor, 1974.
- 084 - REFORMA TRIBUTÁRIA. Edições da Biblioteca da Câmara dos Deputados, 1966.
- 085 - REFORMA TRIBUTÁRIA NACIONAL. Publicação da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 1968.
- 086 - RUMMEL, Francis. Introdução aos procedimentos em pesquisa em educação. Porto Alegre, Globo, 1972.
- 087 - SILVA, José Afonso da. Aplicabilidade das normas constitucionais. Rio de Janeiro. Revista dos Tribunais, 1968.
- 088 - SMITH, Adam. An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations. Chicago. Enciclopédia Britânica, vol. V, cap. II, parte 1.
- 089 - SOUZA, Rubens Gomes. Fato gerador do ICM. Rio de Janeiro, Revista de Direito Administrativo, nº 90, Fundação Getúlio Vargas, 1967.
- 090 - _____. Compêndio de legislação tributária. Rio de Janeiro, Edições Financeiras, 1954.

- 091 - SOUZA, Rubens Gomes de, NOGUEIRA, José Geral Ataliba e CARVALHO, Paulo de Barros. Comentários ao código tributário nacional. São Paulo, Editora da Universidade Católica, 1975.
- 092 - TARANTINO, Jacinto R.. El delito tributario. Buenos Aires, Víctor P. de Zavalia Editor, 1976.
- 093 - _____. La reforma tributaria. Buenos Aires, Victor P. de Zavalia Editor, 1974.
- 094 - TILBERY, Henry. Tributação e integração da América Latina. São Paulo, José Bushatsky Editor, 1971.
- 095 - TROTABAS, Louis. Finances publiques. Paris, Dalloz, 1973.
- 096 - _____. Droit fiscal. Paris, Dalloz, 1973.
- 097 - VEIGA, Clovis de Andrade. Sistema tributário na constituição de 1967. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1967.
- 098 - VERA, Ast. Metodologia da pesquisa científica. Porto Alegre, Globo, 1973.
- 099 - VILLEGAS, Hector. Curso de finanzas, derecho, financiero y tributario. Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1975.
- 100 - _____. Los agentes de retención. Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1976.